

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Dlouhodobý majetek a jeho odpisování u města Český Těšín
Fixed Assets and its Depreciation in the Town of Český Těšín

Student: Bc. Kateřina Niemcová
Vedoucí diplomové práce: Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student:

Bc. Kateřina Niemcová

Studijní program:

N6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202T049 Účetnictví a daně

Specializace:

02 Účetnictví a daně

Téma:

Dlouhodobý majetek a jeho odpisování u města Český Těšín
Fixed Assets and its Depreciation in the Town of Český Těšín

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Právní úprava a účetnictví územního samosprávného celku
 3. Dlouhodobý majetek města Český Těšín
 4. Odpisování dlouhodobého majetku v podmínkách města Český Těšín
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

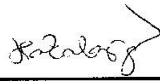
MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu*. Praha: Grada Publishing, 2012. 640 s. ISBN 978-80-247-3637-2.
SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových organizací*. Praha: Nakladatelství Acha, obec účtuje s.r.o., 2010. 260 s. ISBN 978-80-2545-609-5.
SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace*. Praha: Nakladatelství Acha obec účtuje s.r.o., 2012. 710 s. ISBN 978-80-260-2780-5.

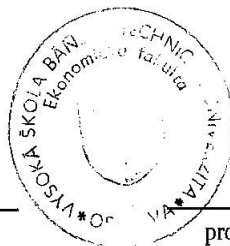
Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

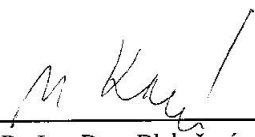
Vedoucí diplomové práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„ Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh č. 2, č. 5 – 15 vypracovala samostatně.
Přílohy č. 1, č. 3 a č. 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila“.

V Ostravě dne 26. 4. 2013


.....
Bc. Kateřina Niemcová

Obsah

1	ÚVOD	5
2	PRÁVNÍ ÚPRAVA A ÚČETNICTVÍ ÚZEMNÍHO SAMOSPRÁVNÉHO CELKU	7
2.1	PRÁVNÍ ÚPRAVA MĚST A OBCÍ	7
2.1.1	<i>Vykonávané činnosti obcí</i>	<i>7</i>
2.1.2	<i>Orgány města</i>	<i>8</i>
2.2	CHARAKTERISTIKA MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN	9
2.2.1	<i>Město Český Těšín.....</i>	<i>9</i>
2.3	ÚČETNICTVÍ MĚSTA	11
2.3.1	<i>Účetní a právní předpisy platné v roce 2009.....</i>	<i>12</i>
2.3.2	<i>Důvody pro účetní reformu.....</i>	<i>14</i>
2.3.3	<i>Účetní a právní předpisy platné od roku 2010</i>	<i>16</i>
2.4	HOSPODAŘENÍ MĚSTA	20
2.4.1	<i>Rozpočet.....</i>	<i>22</i>
2.4.2	<i>Přezkoumání hospodaření a audit</i>	<i>23</i>
3	DLOUHODOBÝ MAJETEK MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN	25
3.1	DLOUHODOBÝ MAJETEK.....	25
3.1.1	<i>Právní úprava dlouhodobého majetku</i>	<i>25</i>
3.1.2	<i>Majetek podle Mezinárodních účetních standardů</i>	<i>25</i>
3.1.3	<i>Dlouhodobý majetek podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.</i>	<i>25</i>
3.1.3.1	<i>Dlouhodobý nehmotný majetek.....</i>	<i>26</i>
3.1.3.2	<i>Dlouhodobý hmotný majetek</i>	<i>27</i>
3.1.3.3	<i>Dlouhodobý finanční majetek</i>	<i>30</i>
3.1.3.4	<i>Podrozvahová evidence majetku.....</i>	<i>30</i>
3.1.4	<i>Dlouhodobý majetek podle zákona o daních z příjmů.....</i>	<i>30</i>
3.2	OCEŇOVÁNÍ MAJETKU	32
3.2.1	<i>Opravné položky</i>	<i>33</i>
3.2.2	<i>Technické zhodnocení majetku</i>	<i>34</i>
3.3	POŘÍZENÍ A VYŘAZENÍ MAJETKU	35
3.3.1	<i>Pořízení majetku</i>	<i>35</i>
3.3.2	<i>Vyřazení majetku</i>	<i>35</i>
3.3.3	<i>Pomocný analytický přehled (PAP).....</i>	<i>36</i>
3.3.4	<i>Evidence majetku</i>	<i>36</i>
3.3.5	<i>Účtování dotací na pořízení dlouhodobého majetku.....</i>	<i>37</i>
3.3.5.1	<i>Účtování dotací na pořízení dlouhodobého majetku u podnikatelů.....</i>	<i>37</i>
3.3.5.2	<i>Účtování dotace na pořízení dlouhodobého majetku u města.....</i>	<i>38</i>
3.4	INVENTARIZACE DLOUHODOBÉHO MAJETKU	39
3.5	MAJETEK MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN	40
3.5.1	<i>Majetek</i>	<i>40</i>
3.5.2	<i>Inventarizace</i>	<i>42</i>
3.5.3	<i>Dlouhodobý majetek města Český Těšín</i>	<i>45</i>
3.5.3.1	<i>Dlouhodobý nehmotný majetek města Český Těšín</i>	<i>46</i>
3.5.3.2	<i>Dlouhodobý hmotný majetek města Český Těšín.....</i>	<i>47</i>
3.5.3.3	<i>Dlouhodobý finanční majetek města Český Těšín</i>	<i>48</i>
4	ODPISOVÁNÍ MAJETKU V PODMÍNKÁCH MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN	49
4.1	ÚČETNÍ ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	49
4.1.1	<i>Základní pravidla pro odpisování</i>	<i>50</i>

4.1.2	<i>Způsoby odpisování</i>	50
4.2	ODPISOVÁNÍ PODLE ZÁKONA O DANÍCH Z PŘÍJMŮ	53
4.2.1	<i>Rovnoměrný způsob odpisování</i>	53
4.2.2	<i>Zrychlený způsob odpisování</i>	54
4.2.3	<i>Časové odpisování</i>	54
4.3	ZAVEDENÍ METODY ODPISOVÁNÍ DLOUHODOBÉHO MAJETKU	55
4.4	SESTAVENÍ ODPISOVÉHO PLÁNU	56
4.5	ÚČTOVÁNÍ ODPISŮ	56
4.6	ODPISOVÝ PLÁN MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN	57
4.7	SROVNÁNÍ ODPISŮ PŘI POUŽITÍ JINÉHO ZPŮSOBU ODPISOVÁNÍ	59
4.8	ROZVAHA MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN PO KOREKCI	63
4.9	VLIV ODPISŮ DLOUHODOBÉHO MAJETKU NA VÝSLEDEK HOSPODAŘENÍ MĚSTA ČESKÝ TĚŠÍN	67
5	ZÁVĚR	68
	Seznam použité literatury	71
	Seznam zkratk	75
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Z důvodů nesrovnatelné a malé vypovídací schopnosti účetních výkazů sestavených územními samosprávnými celky a podstatných odlišností účtování oproti podnikatelským subjektům byla v roce 2007 ministerstvem financí schválena reforma veřejných financí. Reforma nabyla účinnosti k 1. 1. 2010. Toto datum znamenalo pro některé vybrané účetní jednotky, mezi které patří územní samosprávné celky, mnoho zásadních změn ve vedení účetnictví. Výsledkem zavedení změn by mělo být zvýšení vypovídací schopnosti účetnictví a to zavedením nových účetních metod např. zavedením akruálního principu, opravných položek k pohledávkám, zrušením možnosti vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu apod. Konečnou fází reformy by mělo být sestavení konsolidovaných účetních výkazů státu jako celku.

Důležitým znakem obce v oblasti samostatné působnosti podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích je právo vlastnit majetek a právo s tímto majetkem různě nakládat. Prostřednictvím tohoto majetku jsou obcí vykonávány činnosti v samostatné i v přenesené působnosti. Majetek obce je z převážné části tvořen dlouhodobým majetkem. Dlouhodobý majetek je upraven různými právními předpisy. Těmito právními předpisy jsou upraveny oblasti týkající se evidence majetku a hospodaření s majetkem. Z těchto důvodů bych se chtěla ve své diplomové práci zaměřit především na problematiku týkající se dlouhodobého majetku u města. Reformou financí po 1. 1. 2010 byly zavedeny nové účetní metody i v oblasti dlouhodobého majetku. Jednou důležitou změnou bylo zavedení účetních odpisů dlouhodobého majetku a to k 31. 12. 2011. K odpisům dlouhodobého majetku byl vydán Český účetní standard č. 708 - „*Odpisování dlouhodobého majetku*“. V oblasti dlouhodobého majetku je také důležité správné a důsledné provedení inventarizace. Požadavky na inventarizaci byly také důsledkem reformy veřejných financí změněny a pro provedení inventarizace byla vydána v roce 2010 vyhláška č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

Cílem této diplomové práce je analýza právní úpravy města a právní úpravy účetnictví města. V praktické části je vytyčen cíl provedení analýzy vývoje dlouhodobého majetku města Český Těšín v účetních obdobích 2009 až 2012, komparace vybraného způsobu odpisování dlouhodobého majetku s jiným možným způsobem odpisování dlouhodobého majetku a zjištění vlivu zavedení metody odpisování na výsledek hospodaření města Český Těšín v účetních obdobích 2009 až 2012 s využitím statistických metod.

První část diplomové práce je zaměřena na právní úpravu města podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení). Dle zákona o obcích jsou tvořeny orgány města a vykonávány činnosti v samostatné a v přenesené působnosti. Druhá kapitola rovněž obsahuje odlišnosti účetnictví pro podnikatele od účetnictví pro územní samosprávné celky do roku 2010. Územními samosprávnými celky např. nebyl používán akruální princip a opravné položky pohledávek a dlouhodobého majetku. Rokem 2010 vlivem reformy veřejných financí dochází k postupnému přibližování účetních metod použitých u územních samosprávných celků k účetním metodám používaných u podnikatelských subjektů. Územní samosprávní celek je povinen tvořit rozpočet a zajistit finanční kontrolu dle zákona č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných celků a dobrovolných svazků obcí.

Teoretická část třetí kapitoly se zabývá zařazením dlouhodobého majetku dle zákona č. 593/1991 Sb., o účetnictví a dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. I v této oblasti existují zásadní rozdíly mezi podnikateli a územními samosprávnými celky a jsou uvedeny v jednotlivých kapitolách. Mezi důležité činnosti v rámci dlouhodobého majetku také patří jeho evidence, vedení pomocného analytického přehledu, oceňování a nejdůležitější činností provedení správné a důsledné inventarizace. Výsledkem inventarizací je každoroční srovnání skutečného stavu majetku se stavem v účetnictví a případně dochází k úpravě hodnoty majetku a to snížením či zvýšením jejich hodnoty. Praktická část třetí kapitoly obsahuje analýzu směrnice upravující oblast majetku města Český Těšín a následné provedení analýzy dlouhodobého majetku města Český Těšín za účetní období 2009 až 2012.

Teoretická část čtvrté kapitoly je zaměřena na úpravu odpisů dlouhodobého majetku dle zákona o účetnictví a dle zákona o daních z příjmů. Účetní odpisy dlouhodobého majetku nebyly u územních samosprávných celků používány do konce roku 2010 a bylo umožněno pouze použití odpisů dlouhodobého majetku v hospodářské činnosti dle zákona o daních z příjmů. Podle ČÚS č. 708 bylo provedeno k 31. 12. 2011 tzv. dooprávkování dlouhodobého majetku a od 1. 1. 2012 je již dlouhodobý majetek účetně odpisován. Praktická část čtvrté kapitoly obsahuje analýzu směrnice o odpisování dlouhodobého majetku města Český Těšín, analýzu vývoje dlouhodobého majetku po korekci v letech 2011 a 2012 a zjištění vlivu zavedení metody odpisování dlouhodobého majetku na výsledek hospodaření města Český Těšín za účetní období 2009 – 2012.

Při zpracování této diplomové práce byla použita metoda popisu, analýzy, syntézy a komparace.

2 Právní úprava a účetnictví územního samosprávného celku

Obce jsou podle **ústavního zákona č. 1/1993 Sb., Ústavy České republiky** článku 99 základními **územními samosprávnými celky**. Kraje, tedy vyšší územní samosprávné celky, podle Ústavy České republiky jsou tvořeny obcemi. Územní samosprávný celek je podle Ústavy České republiky, územním společenstvím občanů, veřejnoprávní korporací a právnickou osobou, která vlastní majetek a vytváří vlastní rozpočet.

2.1 Právní úprava měst a obcí

Právní úprava obce je obsažena zákonem **č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)**. Obec je podle tohoto zákona územním samosprávným společenstvím občanů s ohraničeným územím. Obec je veřejnoprávní korporací, která vlastní majetek za účelem zajištění potřeb svých obyvatel, všestranného rozvoje svého území a používá ho také k ochraně veřejného zájmu. V právních vztazích vystupuje pod svým jménem na vlastní odpovědnost. Obec s větší hustotou obydlí, nad 3 tis. obyvatel, je **městem**. Úkoly uložené zákonem může vykonávat prostřednictvím zřízených obchodních společností, organizačních složek, příspěvkových organizací, školských právnických osob, veřejných výzkumných institucí apod. viz § 35 a zákona č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení).

2.1.1 Vykonávané činnosti obcí

Prostřednictvím obcí jsou vykonávány činnosti v samostatné a v přenesené působnosti. V rámci **samostatné působnosti** dle § 35 - § 37 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích jsou spravovány fondy, schvalovány programy rozvoje obce, zřizovány organizace, vydávány obecně závazné vyhlášky obce, uzavírány smlouvy a mimo jiné, zde patří i právo vlastnit majetek a hospodařit s ním.

Přenesená působnost, upravena § 61 - § 63 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích, je představitelem dekoncentrované státní správy vykonávané zprostředkováním obcí a to ve třech následujících formách:

- s výkonem správy v základním rozsahu,
- s výkonem správy v přenesené působnosti,
- nebo s výkonem správy v rozšířené působnosti.

Obec a obecní úřad s výkonem správy v základním rozsahu jsou obce plnící základní samosprávné funkce, s malým počtem obyvatel.

Obec a obecní úřad s výkonem správy přenesené působností. V České republice je těchto obecních úřadů celkem 393.

Obec a obecní úřad s výkonem správy v rozšířené působnosti. Těchto obcí je v České republice 205. Prostřednictvím těchto obcí jsou poskytovány činnosti v oblasti evidence obyvatel, evidence motorových vozidel, vydávání osobních a cestovních dokladů, řidičských průkazů, evidence živnostenského oprávnění, výplaty sociálních dávek, sociálně-právní ochrany dětí, péči o staré a zdravotně postižené, vodoprávní řízení, odpadové hospodářství, ochraně životního prostředí, státní správy lesů, myslivosti a rybářství dopravě a silničního hospodářství.

V oblasti přenesené působnosti jsou krajské úřady pro zmíněné obce a obecní úřady poskytovateli metodické pomůcky a odborné pomoci. V souvislosti s veškerými výše uvedenými činnostmi, tak u obcí existují nároky na existenci majetku a jeho správě. Z těchto důvodů se zřizují jednotky dobrovolných hasičů, školy a školské zařízení, obecní knihovny apod. (Káňa, 2010)

2.1.2 Orgány města

U měst je zřizováno zastupitelstvo, rada města, starosta a městský úřad. Orgány města jsou upraveny § 67 - § 116 zákona č. 128/2000 Sb., o obcích. V případě nezvolení těchto orgánů dochází ke jmenování ministrem vnitra správce města. Správci města jsou svěřeny omezené pravomoci starosty, zastupitelstva a rady města. V tomto případě nelze rozhodovat o obecním majetku, uzavírat smlouvy a úvěry ani žádat o evropské dotace.

Zastupitelstvo je tvořeno na dobu 4 let ze zvolených zástupců politických stran. Veškerá jednání zastupitelstva jsou veřejně přístupná. Zastupitelstvo představuje hlavní samosprávný orgán města. Počet zastupitelů je závislý na počtu obyvatelstva města, minimálně s 5 členy. Zastupitelstvo především rozhoduje o programech rozvoje města, o rozpočtech města, závěrečných účtech a účetních závěrkách obce sestavenou k rozvahovému dni. Dále v jeho kompetencích je schvalování záležitostí týkajících se příspěvkových organizací, organizačních složek města a zřízených právnických osob města, zřizování městské policie a integrovaného záchranného systému ve městě a zřízení odborů města. Na základě zastupitelstva jsou vydávány obecně závazné vyhlášky, schvalovány nabytí a převody majetku města a určité majetkoprávní úkony vymezené zákonem. Z řad zastupitelů jsou voleni starosta, místostarosta, a rada města.

Zastupitelstvu je podřízena **rada města**, která zabezpečuje hospodaření města dle schváleného rozpočtu a provádí rozpočtová opatření, vydává nařízení města, projednává a řeší návrhy, připomínky a podněty na základě předložení zastupitelstva nebo komisemi rady města. Na jejímž rozhodnutí jsou tvořeny odbory a oddělení městského úřadu, ukládány

sankce a pokuty, stanoven plat starosty a místostarosty, projednávány připomínky a petice občanů a kontrolovány činnosti orgánů zřízených radou města. Rada města je výkonným orgánem města.

Město je zastupováno navenek **starostou**, který je odpovědný zastupitelstvu města. Starosta nese odpovědnost za včasné objednání přezkoumání hospodaření obce za uplynulý kalendářní rok, za informování veřejnosti o činnosti obce. Dále rozhoduje o záležitostech samostatné působnosti obce svěřených mu radou města apod. V jeho kompetenci je mimo jiné řízení jednání zastupitelstva města, schůze městské rady a podepisování vyhlášek města.

Se souhlasem ředitele krajského úřadu je starostou jmenován **tajemník**, který je zaměstnancem městského úřadu a nese odpovědnost za plnění úkolů v samostatné i přenesené působnosti. Tajemník je zaměstnancem městského úřadu, představuje administrativní aparát městského úřadu a plní jakousi pomyslnou funkci ředitele i v pracovněprávních vztazích. Za veškeré činnosti je odpovědný radě města a starostovi. Mimo jiné na základě jeho rozhodnutí je zřízen odbor zajišťující technicko-organizačních činností městského úřadu, včetně jeho správy a veškerých oprav majetku užívaných městským úřadem.

Město má možnost zřízení různých **výborů města** a to podle § 117 - § 121 zákona o obcích. Zastupitelstvem je vytvořen finanční výbor, kontrolní výbor a výbor pro národnostní většiny. Kontrola hospodaření s majetkem a finančními prostředky města a plnění dalších úkolů svěřených zastupitelstvem města je prováděná finančním výborem. Pro kontrolu plnění usnesení zastupitelstva města a rady města, pro kontrolu dodržování právních předpisů zřízených výborů obecným úřadem v oblasti samostatné působnosti je zřizován kontrolní výbor.

Zákon o obcích dle § 122 umožňuje dále zřizovat **komise** a to v oblastech výchovy a vzdělání, kulturní, tělovýchovy, sociální, dopravní, přestupkové apod. Komise zřizuje rada města a to jako své iniciativní a poradní orgány. Komise ji na základě svých činností předkládají svá stanoviska a náměty. (Káňa, 2010)

2.2 Charakteristika města Český Těšín

2.2.1 Město Český Těšín

Město Český Těšín se nachází na východní hranici České republiky s Polskem. Český Těšín a Polský Těšín rozděluje řeka Olše (Olza). Bylo založeno v roce 1920 na základě velvyslanecké konference o rozdělení sporného území Těšínska. Rozkládá se na ploše o velikosti 3 381 ha a hustota obydlí je okolo 25,5 tis. obyvatel. Představuje jedno z nejvýznamnějších a nejfrekventovanějších hraničních přechodů do Polské republiky.

Obyvatelstvo je zde tvořeno národnostními menšinami a podle výsledků sčítání obyvatel v roce 2001 se hlásilo 16,1% k polské národnosti, 4,4% ke slovenské národnosti. Ve městě byla zřízena polská divadelní scéna a sídlí zde většina polských organizací z Česka.

Pravidelně jsou zde pořádány festivaly a přehlídky. Mezi nejvýznamnější kulturní a každoročně pořádanou akcí pořádanou společně s Polským Těšínem je Svátek tří bratří konaný v polovině června, je to svátek věnovaný legendárnímu založení obou měst.

Město Český Těšín je tvořeno městskými obvody a to: Dolním Žukovem, Horním Žukovem, Mistřovicemi, Stanislavicemi, Mosty a Koňakovem.

Město Český Těšín je zřízeno v souladu se zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), ve znění pozdějších předpisů. Ze zákona je veřejnoprávní korporací s vlastním majetkem a plní funkci **obce s rozšířenou působností** v Moravskoslezském kraji. Správní obvod obce s rozšířenou působností je vykonáván pro Český Těšín a Chotěbuz. Je **plátcem DPH** a pro veškeré finanční operace s občany města má zřízeno bankovní účty u komerční banky. K plnění samostatné i přenesené činnosti využívá tři pracoviště tvořené budovou Městského úřadu a dvěma detašovanými pracovišti využívající pro odbory sociální, živnostenský a dopravy. Město Český Těšín tvoří euroregion Těšínské Slezsko.¹

Městem Český Těšín jsou zřízeny následující příspěvkové organizace:

- Centrum sociálních služeb Český Těšín,
- Dům dětí a mládeže Český Těšín Hrabinská 33,
- Kulturní a společenské středisko „Střelnice“,
- Masarykova základní škola a mateřská škola Český Těšín,
- Městská knihovna Český Těšín,
- Správa účelových zařízení,
- Základní škola a Mateřská škola Český Těšín Kontešinec,
- Základní škola a Mateřská škola Český Těšín Hrabina,
- Základní škola s polským jazykem vyučovacím a Mateřská škola s polským jazykem vyučovacím,
- Základní škola Český Těšín – Svibice Pod Zvonek 1835.

Město Český Těšín je velice úspěšné ve spolupráci s Evropskou unií a zapojuje se do mnoha akcí, které jsou podporovány dotacemi z Evropské unie. Příkladem akcí

¹ *O městě Český Těšín.* [online] Český Těšín [cit. 6. 11. 2012]. Dostupné z: <http://www.tesin.cz/mesto-cesky-tesin/o-meste/o-meste/>.

podporovaných EU jsou projekty: Extreme Park, Sportmost, Sportpark, Dětské a sportovní hřiště v areálu školy Masarykovy sady Český Těšín, Sport na hranici, Společná studie silničního provozu a parkování v centrech Českého Těšína a Cieszyna, Zefektivnění systému projektového řízení a strategického plánování ve městě Český Těšín, Komunikujeme bez hranic aneb jazykové vzdělávání na základních školách v Českém Těšíně apod.²

Organizační struktura Města Český Těšín

Zastupitelstvo města je tvořeno celkem 18 zastupiteli. Radu města tvoří 6 zvolených radních. V čele Městského úřadu stojí starosta a dva místostarostové. Tajemník úřadu dále řídí následující **odborné odbory** města Český Těšín:

- finanční, investiční, majetkoprávní, místního hospodářství, občanskosprávní, právní, školství a kultury, výstavby a životního prostředí, živnostenský a dopravy,
- městskou policii a interního auditora.

Odbor finanční je dále rozdělen na oddělení: mezd, rozpočtu, městských financí a účetnictví.

Zastupitelstvem jsou zřízeny **výbory** finanční, kontrolní a pro národnostní menšiny. Rada obce zřídila ze své iniciativy a pro poradní účely **komise** výchovy a vzdělání, kulturní, tělovýchovy, pro radu a zdraví, letopiseckou, pro prevenci kriminality a sociální.²

2.3 Účetnictví města

Podle zákona o účetnictví, představuje účetnictví účtování o stavu a pohybu majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv, dále o nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření. Prostřednictvím účetnictví jsou poskytovány informace uživatelům zejména o účetní jednotce, o skutečnostech realizovaných v účetních jednotkách. Poskytnuté údaje jsou použity také např. pro kontrolu finanční situace města, pro zjištění základu daně za účelem vyměření daňových povinností, pro zjištění majetkové situace účetní jednotky a ke zjištění zdrojů použitých k pořízení majetku apod.

Při vedení účetnictví musí být dodržovány následující zásady:

- zásada věrného a poctivého zobrazení předmětu účetnictví,
- zásada účetní jednotky,
- zásada neomezené doby trvání účetní jednotky,

² *O městě Český Těšín.* [online] Český Těšín [cit. 6. 11. 2012]. Dostupné z: <http://www.tesin.cz/mesto-cesky-tesin/o-meste/o-meste/>.

- zásada periodicity zjišťování výsledku hospodaření a finanční situace účetní jednotky,
- zásada oceňování v historických cenách,
- zásada vymezení okamžiku realizace,
- zásada konzistentnosti mezi účetními obdobími,
- zásada opatrnosti,
- zásada přednosti obsahu před formou,
- zásada srozumitelnosti a spolehlivosti informací,
- zásada nezávislosti účetních období,
- zásada zákazu kompenzace,
- a musí být vedené způsobem zaručující trvalost účetních záznamů. (Schneiderová, 2012), (Máče, 2012)

Územní samosprávné celky mají zcela odlišné úkoly, než kvůli kterým jsou zřizovány podnikatelské subjekty a z těchto důvodů vyplývají i specifické způsoby financování procesů jejich hospodaření a mimo jiné i odlišná účtová osnova a postupy účtování.

2.3.1 Účetní a právní předpisy platné v roce 2009

Do konce účetního období roku 2009 bylo účetnictví a daňová problematika měst upravena následující právní legislativou:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 505/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů pro účetní jednotky, kterou jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými organizacemi, státními fondy a organizačními složkami státu, ve znění pozdějších předpisů,
- Českými účetními standardy pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu č. 501 až 522, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 16/2001 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků (finanční výkazy) atd.

Právní předpisy umožňovaly územním samosprávným celkům vést účetnictví v plném rozsahu nebo ve zjednodušeném rozsahu. Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu

sestavovaly účtový rozvrh pouze s účtovými skupinami, podrobně uváděly pouze příjmy a výdaje a to podle rozpočtové sklady, přesněji podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, a dle vyhlášky MF č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě. Dále bylo možno účtování v deníku spojit s účtováním v hlavní knize, pro ocenění majetku a závazků nepoužívaly reálnou hodnotu.

České účetní standardy pro účetní jednotky, které jsou územními samosprávnými celky, příspěvkovými, státními fondy a organizačními složkami státu

Dle zákona o účetnictví § 36 je ministerstvo financí České republiky povinné zajistit tvorbu a vydání Českých účetních standardů. ČÚS jsou vydávány pro zajištění základních účetních postupů. ČÚS nejsou závaznou právní normou a lze postupovat i jiným postupem, aby byly splněny požadavky na účetní metody. S účinností k 1. lednu 2004 byly vydány ČÚS s označením čísel 501-522, během následujících let došlo ke změnám a k úpravám některých znění ČÚS, podle kterých bylo možno vést účetnictví do konce roku 2009.

Základní rozdíly účetnictví města oproti podnikatelským subjektům

K účtování byla používána odlišná směrná účtová osnova, která obsahovala jiné číslování tříd, skupin i účtů. Při účtování v plném rozsahu byla používána závazná směrná účtová osnova. Územní samosprávné celky byly povinné za sestavení mezitímních účetních závěrek, mimo jiné do jejich povinností patřilo sestavení finančních výkazů dle vyhlášky č. 16/2001 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Při účtování neměly možnost uplatnění hospodářského roku, ale byly povinny účtovat v kalendářním roce. Výkazy účetní závěrky, tedy rozvaha, výkaz zisku a ztrát a příloha, byly tvořeny podle směrné účtové osnovy, a veškeré vykazované údaje se uváděly v členění za hlavní a hospodářskou činnost. Zákonem byly určeny jiné stanovené limity pro majetek, více v části dlouhodobý majetek. Třída 9 směrné účtové osnovy obsahovala účty pro majetkové, finanční a peněžní fondy, které podnikatelské subjekty netvoří. Naopak třída 4 směrné účtové osnovy byla tvořena účty pro sledování nákladů z hlavní činnosti. Pořízení drobného dlouhodobého majetku bylo i dříve rozlišováno podle činnosti, a to na činnost hlavní nebo hospodářskou. V obou dvou případech šlo o účtování přímo do nákladů. Pro účtování o pořízení drobného dlouhodobého majetku v rámci hlavní činnosti města se používala účtová třída č. 4. Vlivem tohoto způsobu účtování se náklady z hlavní činnosti objevovaly v rozvaze a nebylo je možno vyčíst z výkazu zisku a

ztrát. V případě, kdy šlo o uspokojení potřeb v rámci hospodářské činnosti, se použily účty účtové skupiny č. 5. Tato účtová skupina byla tvořena odpisy, rezervy a opravné položky.

Opravné položky bylo možno tvořit pouze k pohledávkám a to pouze z hospodářské činnosti podle Zákona o rezervách, odpisy dlouhodobého hmotného a dlouhodobého nehmotného byly také pouze v hospodářské činnosti. Dále pouze v hospodářské činnosti bylo možno používat účty časového rozlišení. (Svobodová, 2009)

Další specifika v účtování měst

U územních samosprávných celků se pomocí vyhlášky č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě stanoví jednotné třídění příjmů a výdajů státu a to z hlediska odpovědnostního (kapitoly SR), druhového (třídy), odvětvového (skupiny), konsolidačního (záznamové položky). Malé obce mohly použít pouze 1 účet a to účet 231 – „Základní běžný účet“. Lze to použít pouze tam, kde nemají rozsáhlou agendu, omezené množství účetních případů a snížený počet bankovních převodů. V případě použití jednoho účtu mohlo být použito jednotlivé analytiky.

Ze zákona a to ve většině případů územních samosprávných celků bylo umožněno použít více účtů. A to účty 231 až 245. Jejich názvy byly např. Základní běžný účet, Vkladový výdajový účet, Běžné účty peněžních fondů apod.

K tvorbě vlastních zdrojů a k zobrazení finančních toků byly používány účty 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217 a 218.

Dále došlo k rozbití vazeb mezi rozpočtem a účetnictvím, které mají za následek zrušení kontrolní vazby mezi saldem příjmů a výdajů a dále vazbu výsledku hospodaření vykázaným v účetnictví a saldem rozpočtu. V účetnictví byly zavedeny vazby účetních okruhů a to, příjmový a výdajový, okruh fondů, okruh dlouhodobého majetku a okruh hospodářské činnosti. (Svobodová, 2009)

2.3.2 Důvody pro účetní reformu

Podmětem pro vytvoření účetní reformy **bylo usnesení vlády č. 561 ze dne 23. 5. 2007**. Základním cílem bylo vytvoření účetnictví státu v souladu s účetnictvím podnikatelských subjektů. Za důležitý cíl je stanoveno kvalitní zajištění informací o hospodářské situaci státu a příslušných vybraných účetních jednotek. Důležitost hraje i zkvalitnění účetních metod a získat lepší vypovídací schopnosti účetních výkazů státu, tedy reálnějších obrazů o jeho finanční situaci. Sjednotit jednotlivé evidence a výkazy účetních jednotek a sestavit konsolidovanou účetní závěrku za Českou republiku. Důvodů pro zavedení

účetní reformy bylo mnoho např. díky dlouhodobým problémům s deficitem veřejných financí, splnění požadavků v oblasti statistických dat apod. Informace získané díky účetnictví do této doby nebyly používány k řízení, rozhodování nebo k porovnávání, jak samotné účetní jednotky za jednotlivá účetní období, tak i v rámci jiných účetních jednotek. Zastupitelům ani občanům se vůbec nedařilo orientovat ve výkazech územních samosprávných celků, protože pro ně byly obtížně čitelné. Byla zavedena elektronizace a digitalizace účetních záznamů, což mělo za následek snížení administrativní náročnosti na vedení účetnictví a jejich kontrolních mechanismů.

Důvodů k reformě účetnictví je skutečně mnoho, ale nejdůležitějším bylo, že účetnictví územních samosprávných celků bylo vedeno dle tzv. principu peněžních toků neboli „cash principu“. A proto na základě účetní metody se do účetnictví dostává náhrada princip akruální. (Schneiderová, 2012)

Účetnictví státu se týká **některých vybraných účetních jednotek** a těmi jsou dle **§ 2 vyhlášky č. 410/2009 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů:

- územní samosprávné celky,
- dobrovolné svazky obcí,
- regionální rady regionů soudržnosti,
- příspěvkové organizace,
- státní fondy,
- Pozemkový fond ČR,
- a organizační složky státu.

Na základě výše uvedených důvodů byl vytvořen centrální systém účetních informací státu (CSÚIS). CSÚIS slouží pro zasílání účetních záznamů výše uvedených účetních jednotek a dále ke zpracování získaných účetních záznamů. Shromážděné účetní záznamy by měly být využívány oprávněnými uživateli např. k operativnímu řízení, pro statistické a kontrolní účely. A nejdůležitějším výstupem by mělo být vypracování konsolidované účetní závěrky za Českou republiku. Konsolidovaná účetní závěrka by měla mít informace nejen o

vybraných účetních jednotkách, ale i o obchodních společnostech se státním podílem a o účetních jednotkách veřejné služby také se státním podílem.³

Přehled jednotlivých fází účetní reformy je zobrazen v Příloze 1 této diplomové práce.

2.3.3 Účetní a právní předpisy platné od roku 2010

Výše zmíněná účetní reforma, tak dala nový směr v účetnictví a v daňové problematice některým vybraným účetním jednotkám. A proto byla změněna veškerá legislativa upravující účetnictví nejen územních samosprávných celků. Účetnictví a daňová problematika je upravena následující právní legislativou:

- zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 449/2009 Sb., o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků, ve znění pozdějších předpisů,
- vyhláškou č. 323/2002 Sb., o rozpočtové skladbě, ve znění pozdějších předpisů,
- Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., ČÚS č. 701-704, ve znění pozdějších předpisů.

³ Reforma účetnictví státu [online]. Olomoucký kraj [cit. 5. 10. 2012]. Dostupné z: <http://www.kr-lomoucky.cz/clanky/dokumenty/197/csuis-zakladni-popis-1242011.pdf>.

Přehled vývoje předpisů upravující účetnictví veřejného sektoru v roce 2009, 2010 při zavádění reformy veřejných financí a jejich podoba v roce 2013 je uveden v Příloze 2 této diplomové práce. Z přílohy lze zjistit, že v letech 2009 a 2010 byla právní úprava účetnictví zcela odlišná a to důsledkem reformy veřejných financí. V následujících letech stále dochází k rozšíření právní úpravy účetnictví a tím dochází i k přiblížení účetnictví některých vybraných účetních jednotek k účetnictví podnikatelů.

Vlivem reformy účetnictví bylo již koncem roku 2009 v oblasti účetnictví prováděno mnoho přípravných prací, které představovaly provedení podrobné a nákladné inventarizace celého majetku, pohledávek a závazků. Účetní jednotky musely roztrždit inventarizovaný majetek, pohledávky a závazky a dále přiřadit analytiku příslušným účtům. Veškeré takto důkladně připravované práce, tak pomohly k převodu starého účetnictví na nové a to prostřednictvím tzv. převodového můstku. Pro účetnictví byla sestavena zcela nová směrná účtová osnova. Vlivem veškerých změn byla zrušena celá řada účtů, změněna nebo upravena obsahová náplň některých účtů a k neposlední řadě byly zavedeny zcela nové účty.

Reforma účetnictví neměla jen vliv na samotné účetnictví, ale i na vazby mezi účetnictvím a rozpočtem. Představovaly je vazby kontrolní a to mezi saldem příjmů a výdajů, výsledku hospodaření z účetnictví a saldem rozpočtu. Došlo ke zrušení vazeb účetních okruhů, které byly tvořeny okruhem příjmovým a výdajovým, okruhem fondů, okruhem dlouhodobého majetku a okruhem hospodářské činnosti.

Je používán nový účet 401 – „Jmění účetní jednotky“. Jeho pojetí je podobné jako u podnikatelů, v případě územních samosprávných celků jde o vyrovnávací účet k vlastním zdrojům. Vlivem převodového můstku zde byly přeúčtovány zůstatky majetkových účtů (901 a 902) a fondových účtů (903, 933, 964, 965).

Dochází k novému pohledu na náklady a výnosy. Výnosy i náklady z hospodářské i z hlavní činnosti jsou zaznamenávány do účtové třídy 5 a 6. Tímto novým způsobem, tak veškeré náklady a výnosy můžeme vyčíst z jednotného samostatného výkazu, z výkazu zisku a ztrát. (Schneiderová, 2010)

Účetní reforma pro některé vybrané účetní jednotky znamenala mnoho změn. Řada účetních postupů byla do té doby použita pouze v hospodářské činnosti a mnoho dalších účetních postupů některé vybrané účetní jednotky neznaly. Mezi tyto změny můžeme zařadit:

- odpisování dlouhodobého majetku,

- tvorbu opravných položek k majetku a k pohledávkám,
- tvorbu účetních rezerv,
- oceňování reálnou hodnotou majetek určený k prodeji, cenných papírů,
- časové rozlišení nákladů a výnosů,
- zrušení vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, mohou vést jen příspěvkové organizace se souhlasem zřizovatele,
- nové požadavky na inventarizace,
- nový způsob v účtování transferu apod. (Schneiderová, 2012) a (Svobodová, 2012)

Účetní závěrka

Účetní závěrka vlivem reformy účetnictví také dostala novou podobu. Od roku 2010 má podle **§ 18 odst. 1 zákona o účetnictví** pět částí. Dle nové platné legislativy je tvořena:

- rozvahou,
- výkazem zisku a ztrát,
- přílohou, podle závazného vzoru uvedeného vyhláškou č. 410/2009 S., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů,
- přehledem o peněžních tocích,
- přehledem o změnách vlastního kapitálu.

Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách vlastního kapitálu je vybranými účetními jednotkami tvořen dle § 18 odst. 1 zákona o účetnictví *„vždy, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období splní obě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2.“*

Přesné složení účetní závěrky je upřesněno vyhláškou č. 410/2009 Sb., § 3, podle něhož se účetní závěrka sestavuje v peněžních jednotkách české měny, vykazuje se v tisících Kč s přesností na dvě desetinná místa. Některé vybrané účetní jednotky jsou povinny za vykazování i mezitímních účetních závěrek a řídit se při tvorbě všech účetních závěrek vyhláškou č. 383/2009 Sb., o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech), ve znění pozdějších předpisů.

Vývoj skladby účetní závěrky za účetní období 2009-2012 je uveden v Tab. 2.1.

Tab. 2.1 Obsah účetní závěrky za období 2009 - 2012 u měst

Za rok 2009	Za rok 2010	Za rok 2011 a 2012
<ul style="list-style-type: none"> • rozvaha, • výkaz zisku a ztráty, • příloha. 	<ul style="list-style-type: none"> • rozvaha, • výkaz zisku a ztráty, • příloha, • přehled o peněžních tocích, • přehled o změnách vlastního kapitálu. 	<ul style="list-style-type: none"> • rozvaha, • výkaz zisku a ztráty, • příloha, • přehled o peněžních tocích • a přehled o změnách vlastního kapitálu. <p>Poslední dva výkazy se sestaví pouze, pokud k rozvahovému dni a za bezprostředně předcházející účetní období jsou splněna obě kritéria uvedená v § 20 odst. 1 písm. a) bodech 1 a 2:</p> <ul style="list-style-type: none"> • aktiva více než 40 mil. Kč, • roční obrat více než 80 mil. Kč

Zdroj: Zákon o účetnictví, vlastní tvorba

Mezitímní závěrka:

- sestavuje se čtvrtletně, tedy ke stavu k 31. 3., 30. 6. a k 30. 9.,
- obsahuje - rozvahu, výkaz zisku a ztrát a přílohu,
- a musí být podána do 20. dne následujícího měsíce.

Řádná účetní závěrka:

- obsahuje rozvahu, výkaz zisku a ztráty, přehled o peněžních tocích a o změnách vlastního kapitálu a přílohu,
- musí být sestavena ke stavu k 31. 12.,
- a odevzdána do 20. 2. následujícího roku.

Město Český Těšín splňuje kritéria stanovené § 20 odst. 1 písmene a) bodů 1 a 2 zákona o účetnictví, a proto podává přehled o peněžních tocích a přehled o změnách základního kapitálu.

Rokem 2010 nebyly stanoveny kritéria zákonem o účetnictví, a proto bylo vydáno stanovisko ministerstva financí, podle kterého není povinností všech některých vybraných účetních jednotek podání přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu. Tohle stanovisko bylo vydáno ministerstvem financí, protože za rok jmenované účetní jednotky neměly žádné výnosy, ze kterých se počítá roční úhrn čistého obratu a to podle § 20 zákona o účetnictví nebo nesplňovaly druhou podmínku, při které nebyla přesáhnuta hranice 80 mil. Kč výnosy. (MF – odbor Účetnictví a audit, publikováno dne 21. 1. 2011)

Schvalování účetní závěrky

Významnou změnu ve schvalování účetní závěrky obsahovala **novela zákona o účetnictví**, která vyšla dne 4. 7. 2012 a **účinnost nabyla ke dni 1. 9. 2012**. Dle § 4 odst. 8 písm. w musí být při schvalování účetní závěrky součinnost zúčastněných osob. Podle této právní úpravy má být provedeno schválení účetní závěrky za účetní období roku 2012. Ve druhém čtvrtletí roku 2013 by měla být k dané problematice vydána prováděcí vyhláška.

Povinnost schvalování účetní závěrky je upravena i novelizací **zákona č. 128/2000 Sb.**, podle které zastupitelstvo schvaluje účetní závěrku obce sestavenou k rozvahovému dni a rada obce by měla schvalovat účetní závěrky příspěvkových organizací zřízených obcí sestavených k rozvahovému dni. Pokud ke schválení účetní závěrky nedojde, nebudou zajištěny podmínky stanovené pro předání účetních záznamů do centrálního systému účetních informací státu a územní samosprávný celek se tak dopustí správního deliktu.⁴

Zveřejnění účetní závěrky

Územní samosprávné celky nemají povinnost za zveřejnění účetní závěrky, ale je právem každého občana do ní nahlédnout. Povinností ÚSC je zveřejnění návrhu závěrečného účtu na úřední desce obce či elektronických stránkách obce a to min. na dobu 15 dnů před projednáním zastupitelstvem obce.

Účetní závěrky ÚSC jsou veřejné přístupné od účetního období 2010 na následujících internetových stránkách ministerstva financí: <http://www.info.mfcr.cz/ufis/>.

2.4 Hospodaření města

Veškeré hospodaření města je upraveno následující právní legislativou:

- zákonem č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Předpokladem měst je zejména právo vlastnit majetek. Tato skutečnost patří mezi ekonomický předpoklad. Dále má město k majetku vlastnické právo a s ním i dále hospodařit.

⁴ *Novinky v obecních financích v roce 2013 [online].* Svaz měst a obcí České republiky [cit. 7. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/novinky-v-obecnich-financich-v-roce-2013.aspx>.

Město hospodaří podle vlastního sestaveného rozpočtu, do kterého musí získat vlastní finanční prostředky. (Provazníková, 2009)

Podle zákona o obcích č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení) § 35 : „*Majetek obce musí být využíván účelně a hospodárně v souladu s jejími zájmy a úkoly vyplývajícími ze zákonem vymezené působnosti. Obec je povinna pečovat o zachování a rozvoj svého majetku. Obec vede účetnictví podle zákona o účetnictví.*“ Již tady je důkaz, že majetek obce hraje významnou a důležitou roli v samostatném hospodaření obce. Majetek v minimálním množství a v určité kvalitě nezbytně potřebuje ke všem činnostem, které obce vykonávají k uspokojení všech funkcí a ke splnění úkolů. Plní například uspokojení potřeby bydlení, dopravy, veřejného pořádku apod.

Hospodaření s majetkem, podle zákona o obcích, představuje pro města plnění následujících povinností např.:

- vedení evidence samotného majetku, této povinností zajišťuje vedením účetnictví a s vedením účetnictví souvisí i každoroční provedení inventarizace,
- nemovitý majetek se musí vést v katastru nemovitostí,
- dbát o péči svěřeného majetku, snažit se o jeho zachování a rozvoj. Tuto povinnost splňuje pravidelnou údržbou majetku, průběžným a pravidelným ošetřováním, případným odstraněním závad, fyzickou ochranou majetku apod.

Hospodaření města s majetkem může být vykonáváno i prostřednictvím jiných organizací. Podle toho lze rozlišovat správu majetku:

- přímou, je vykonávána samotným územním samosprávným celkem,
- organizačně zprostředkovanou, subjekty bez právní subjektivity,
- právně zprostředkovanou prostřednictvím zřízených příspěvkových organizací.

Při hospodaření s majetkem může dojít i k převodu majetku na zřízené příspěvkové organizace nebo i ke vkladům do dobrovolných svazků obcí. (Havlan, 2004)

Majetek může být v následujících podobách:

- jako aktiva, která jsou tvořena dlouhodobým a oběžným majetkem,
- nebo jako pasiva, jsou tvořena majetkem pořízeným z vlastních nebo cizích zdrojů.

Obecní majetek je majetek, který je tvořen majetkem historickým, původním obecním. Dále je zde řazen majetek získaný převodem, kupní smlouvou, darováním nebo i majetek získaný na základě rozhodnutí Ministerstva kultury České republiky, podstatná část majetku je tvořena z finančních investic. (Káňa, 2010)

2.4.1 Rozpočet

Rozpočet je sestavován dle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. Ke tvorbě samotného rozpočtu je používán rozpočtový výhled a to k finančnímu plánování střednědobému hospodaření na období 2 až 5 let. K sestavení jsou požity základní údaje o příjmech, výdajích, dlouhodobých závazcích a pohledávkách a finančních potřebách a zdrojích. Rozpočet obsahuje veškeré plánované výdaje a příjmy. Jedná se vlastně o detailně rozepsaný tok hotovosti, při kterém se využívá **rozpočtová skladba**. Rozpočtová skladba představuje číselník, podle kterého musí být každý příjem, výdaj nebo způsob financování rozpočtu zařazen podle druhu a účelu.

K porovnání finančního hospodaření územních samosprávných celků se schváleným rozpočtem se provádí pravidelné, systematické a úplné kontroly samotného hospodaření města a hospodaření zřízených a založených právnických osob obce po celý rozpočtový rok. Konec kalendářního roku znamená pro územní samosprávné celky povinnost zpracovat údaje o ročním hospodaření do **závěrečného účtu**.

Pomocí **závěrečného účtu** jsou zobrazeny údaje o plnění rozpočtu příjmů a výdajů v dělení podle zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, dále jsou zde údaje o dalších finančních operacích. Jsou to informace důležité pro posouzení finančního hospodaření územního samosprávného celku, jeho zřízených nebo založených právnických osob a jejich majetku. Závěrečný účet je územní samosprávný celek povinen doplnit zprávou o výsledku přezkoumání hospodaření.

Výdaje a příjmy územních samosprávných celků jsou upraveny zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. K veškerému financování tak podle tohoto zákona používá příjmy daňové, nedaňové, kapitálové nebo přijaté transfery. Mohou to být příjmy následující:

- příjmy z vlastního majetku a majetkových práv,
- příjmy z výsledků vlastní činnosti,
- příjmy z hospodářské činnosti,
- příjmy z vlastní správní činnosti včetně příjmů z výkonu státní správy,
- výnosy z místních poplatků,
- výnosy daní nebo jejich podíly,
- dotace ze státního rozpočtu a ze státních fondů,
- dotace z rozpočtu kraje,
- a přijaté peněžní dary a příspěvky.

Výdaje nejsou tak přesně definovány jako příjmy. Dle rozpočtové skladby výdaje tvoří výdaje běžné, kapitálové a k financování. Běžné jsou tvořeny výdaji na platy, pojistné, platby za provedenou práci, neinvestiční transfery dle subjektu, kterému jsou poskytnuty. Kapitálové jsou představovány investičními výdaji. (Schneiderová, 2012)

Zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole jsou územní samosprávné celky povinny za zajištění finanční kontroly.

2.4.2 Přezkoumání hospodaření a audit

Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků je řízeno **zákonem č. 420/2004 Sb.**, o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných celků a dobrovolných svazků obcí. Dále jsou při přezkoumání hospodaření důležité následující právní předpisy:

- zákon č. 128/2000 Sb., o obcích, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 248/2000 Sb., o podpoře regionálního rozvoje, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, ve znění pozdějších právních předpisů.

K problematice přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků byla zpracována ministerstvem financí metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí řízeným podle zákona č. 420/2004 Sb. Uvedená metodická pomůcka obsahuje citace některých právních předpisů týkajících se daných účetních jednotek, např. vyhlášky o inventarizaci, Českých účetních standardů, vyhlášky o rozpočtové skladbě apod.

Přezkoumání hospodaření může být provedeno dle zákona o přezkoumání hospodaření, odstavce č. 4, **krajským úřadem**, v případě hlavního města Prahy ministerstvem financí nebo **auditorem**.

V případě města Český Těšín, je přezkoumání hospodaření a audit účetní závěrky zajištěn nezávislým auditorem.

K přezkoumání hospodaření musí mít kontrolní orgán k dispozici veškeré informační zdroje týkající se účetní jednotky. Těmito informačními zdroji jsou např.: rozpočet, evidence veškerých smluv, usnesení zastupitelstva, účetní závěrky zřízených a založených organizací, vnitroorganizační směrnice, informace týkající se příjmů a výdajů rozpočtu (rozpočtové úpravy, plnění rozpočtu apod.), finanční operace týkající se peněžních fondů, informace o hospodaření a nakládání s prostředky poskytnutými z Národního fondu a dalších prostředků ze zahraničí apod.

K provedení přezkoumání hospodaření je také zapotřebí posoudit, zda bylo účetnictví vedeno formálně správně, způsoby oceňování veškerého majetku a závazků, zvolené metodiky účtování, jednotlivé účetní postupy, způsob vykazování a prezentace účetních výsledků. Přezkoumání hospodaření může být spojeno s **auditem účetní závěrky**. Auditem účetní závěrky je ověřeno, zda je účetnictví vedeno podle platných právních předpisů, zda podává věrný a poctivý obraz účetnictví a finanční situaci účetní jednotky. Audit účetní závěrky není ze zákona u územních samosprávných celků povinný, ale může být požadován různými finančními institucemi.

Výstupem přezkoumání hospodaření je vyslovení vyjádření podle zákona č. 420/2004 Sb., §10 odst. 3, zda při přezkoumání:

- a) nebyly zjištěny chyby a nedostatky, nebo
- b) byly zjištěny chyby a nedostatky, které nejsou uvedeny v bodě c, nebo
- c) byly zjištěny nedostatky např. v nesprávnosti, neúplnosti, neprůkaznosti při vedení účetnictví, v porušení rozpočtové kázně apod.

V případech uvedených § 14 zákona č. 420/2004 Sb. (např. zamezení vstupu kontrolorům, neuvedení nebo zamlčení některých informací apod.) lze udělit pořádkovou pokutu až do výše 50 tis. Kč.

Auditor se při provádění auditu územního samosprávného celků musí řídit **Auditorským standardem č. 52 Přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků**, který je účinný k přezkoumání hospodaření **za rok 2011**. Přezkoumání hospodaření **za rok 2009 a 2010** bylo možno provést podle **Auditorského standardu č. 52 Přezkoumání hospodaření a audit účetní závěrky územních samosprávných celků**. V případě zjištění informací, že by územní samosprávný celek porušoval některé právní předpisy nebo skutečnosti, které by měly zásadní negativní vliv na hospodaření územního samosprávného celku, jsou uvedeny ve zprávě o auditu, který může mít podobu:

- odmítnutí výroku,
- záporného výroku,
- nebo k vyslovení výhrad.

Výše uvedené skutečnosti, však musí být auditorem neprodleně oznámeny zastupitelstvu. V případě kladného výsledku auditu účetnictví má podobu výroku bez výhrad.⁵

⁵ Ministerstvo financí. *Metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí ve smyslu zákona č. 420/2004 Sb.* [online] Komora auditorů České republiky [cit. 6. 11. 2013]. Dostupné z: http://www.kacr.cz/file/761/Priloha-final_duben_2012.pdf.

3 Dlouhodobý majetek města Český Těšín

3.1 Dlouhodobý majetek

3.1.1 Právní úprava dlouhodobého majetku

Dlouhodobý majetek je upraven následujícími právními předpisy:

- zákonem č. 593/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů,
- Českými účetními standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., č. 701 – 710,
- Mezinárodními účetními standardy,
- vyhláškou č. 410/2009 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů,
- zákonem č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech v znění pozdějších předpisů.

3.1.2 Majetek podle Mezinárodních účetních standardů

Pojem majetek je upraven Mezinárodními účetními standardy. A proto musí být i majetkem splněna kritéria požadována mezinárodními účetními standardy. Těmito kritérii jsou:

- vlastnictví aktiv je výsledkem vlivu minulých skutečností,
- aktiva jsou vlastněny za účelem přínosu budoucího ekonomického prospěchu,
- aktivum jako ekonomický zdroj, který je požíván účetní jednotkou.

Za účelem uvedení do rozvahy musí dále splnit následující podmínky:

- získaný ekonomický prospěch z majetku se vztahuje k účetní jednotce a plyne jí s dostatečnou jistotou,
- ocenění majetku musí být spolehlivé. (Máče, 2012)

3.1.3 Dlouhodobý majetek podle vyhlášky č. 410/2009 Sb.

Dlouhodobý majetek je podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. rozdělen na:

- dlouhodobý nehmotný majetek,
- dlouhodobý hmotný majetek – odpisovaný a neodpisovaný,
- dlouhodobý finanční majetek.

3.1.3.1 Dlouhodobý nehmotný majetek

Dlouhodobý nehmotný majetek je upraven § 11 - § 13 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Podle těchto paragrafů je dlouhodobý nehmotný majetek tvořen:

- nehmotnými výsledky výzkumu a vývoje,
- softwarem,
- databázemi,
- ocenitelnými právy,
- povolenkami na emise a preferenčními limity,
- drobným dlouhodobým nehmotným majetkem,
- a ostatním dlouhodobým nehmotným majetkem.

Dlouhodobý nehmotný majetek musí podle výše uvedené legislativy splňovat podmínku doby **použitelnosti** delší než 1 rok a **pořizovací cenu vyšší než 60 tis. Kč**, dle § 11 odst. 1 vyhlášky. Dále se zde řadí technické zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku oceněné více než 60 tis. Kč za jedno účetní období. Povolenky na emise a preferenční limity jsou zde zařazeny bez ohledu na výši vstupní ceny. U úpravy dlouhodobého nehmotného majetku měst a podnikatelů je podstatný rozdíl, ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., chybí podmínka velikosti vstupní ceny pro zařazení tohoto majetku a technického zhodnocení. Proto je zde podnikateli zařazen dlouhodobý nehmotný majetek dle ocenění staveného účetní jednotkou. Mimo jiné se u podnikatelů mezi tento majetek zařazují i zřizovací výdaje a goodwill, viz vyhláška č. 500/2002 Sb., § 6.

Ocenitelnými právy jsou myšlena průmyslová práva, mezi něž jsou řazeny vynálezy, patenty, užitné vzory, průmyslové vzory, ochranné známky, označení původu, zlepšovací návrhy. Ocenitelnými právy mohou být i výsledky autorské činnosti podle autorského zákona. Územními samosprávnými celky jsou zde řazeny většinou zaregistrované ochranné známky na pravidelně se opakující se sportovní nebo kulturní akce pořádané obcemi. (Schneiderová, 2012)

K zachycení dlouhodobého nehmotného majetku jsou použity účty **účtové skupiny č. 01**. Viz Přílohy 3 a 4 této diplomové práce, kde jsou uvedeny směrné účtové osnovy podnikatele a územního samosprávného celku.

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek

Drobný dlouhodobý nehmotný majetek je majetek, jehož ocenění je vyšší než **7 tis. Kč do 60 tis. Kč**, podle § 11 odst. 6 vyhlášky. Spodní hranice může být účetní jednotkou dle vlastního rozhodnutí snížena a následně musí být uvedena ve vnitřní směrnici. I u drobného

dlouhodobého hmotného majetku v účtování podnikatelů chybí vymezení dolní a horní hranice ocenění, které je závislé na stanovení účetní jednotky.

Účty drobného dlouhodobého hmotného majetku a ostatního dlouhodobého hmotného majetku byly využívány územními samosprávnými celky z největší části, bohužel ale k roku 2009 došlo k výrazným změnám k pohledu na dlouhodobý nehmotný majetek, a proto již od tohoto účetního období nelze na zmíněné účty dlouhodobého hmotného majetku zařazovat znalecké posudky, průzkumy trhu, plány rozvoje, návrhy propagačních a reklamních akcí apod. Výše vyjmenované položky se účtují přímo do nákladů a to formou časového rozlišení. (Schneiderová, 2012)

3.1.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek

Dlouhodobý hmotný majetek je upraven § 14 - § 16 vyhlášky č. 410/2009 Sb. a rozdělen na:

- dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný,
- a dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný.

Dlouhodobý hmotný majetek odpisovaný podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. obsahuje:

- samostatně movité věci, popř. soubory movitých věcí se samostatným technickoekonomickým určením, které jsou vysvětleny zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.,
- stavby,
- pěstitelské celky trvalých porostů,
- drobný dlouhodobý hmotný majetek,
- a ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

Dále mohou být do dlouhodobého hmotného majetku také zařazeny porosty, zvířata a ostatní majetek.

Dlouhodobým hmotným majetkem odpisovaným musí být splněna **doba použitelnosti** odpovídající délce **1 roku** a minimální pořizovací cena, která činí **40 tis. Kč**. Podnikatelské osoby zde řadí majetek dle ocenění stanoveného účetní jednotkou.

Pro zachycení dlouhodobého hmotného majetku odpisovaného je určena **účtová skupina č. 02**. Viz Přílohy 3 a 4 této diplomové práce, kde jsou uvedeny směrné účtové osnovy podnikatele a územních samosprávných celků.

Stavby

Položkou „Stavby“ je tvořena velká část dlouhodobého hmotného majetku územních samosprávných celků. Na této položce je zařazen majetek bez ohledu na výši ocenění a doby jeho použitelnosti. Tímto majetkem jsou nemovitosti obsahující stavby, vodní díla, byty a nebytové prostory, otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť, technické rekultivace.

Územní samosprávné celky, dle zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti, § 4 odst. 1 jsou osvobozeny od daně z příjmu, jestliže se obecní stavby nacházejí na katastrálním území dané obce. Jestliže se jedná o majetku obce na jiném katastrálním území, tak se osvobození daně ze staveb neuplatňuje.

Vyhláškou č. 410/2009 Sb., v § 14 odst. 3 je zařazena do staveb také rekultivace pozemků, ale nemůže zde být zařazena celá hodnota rekultivace. **Rekultivace pozemků** totiž obsahuje technickou část a biologická část, kterou představují provozní výdaje.

Stavby jsou děleny různými způsoby. Například na typy staveb a budov a to na: bytový dům, rodinný dům, stavbu pro individuální rekreaci, stavbu pro shromažďování většího počtu osob, stavbu pro obchod, stavbu ubytovacího zařízení apod.

Můžeme se také setkat i s názvem **ostatní stavby**. Pod tímto názvem jsou uvedeny např. venkovní úpravy a ostatní drobné stavby, doprava a komunikace, jednoduché drobné stavby, energetické a vodohospodářské stavby apod. (Schneiderová, 2010)

Stavby jsou v příloze účetní závěrky od roku 2010 podle vyhlášky č. 410/2009 Sb., § 45 odst. 1 písm. g evidovány na budovy a stavby dle účelu využití a to následovně na:

- bytové domy a bytové jednotky,
- budovy pro služby obyvatelstvu (školství a vzdělávání, sport a tělovýchova, kultura, zdravotnictví, sociální služby, budovy místní správy, hasičské zbrojnice, administrativní budovy a další),
- jiné nebytové domy a nebytové jednotky,
- komunikace a veřejné osvětlení,
- jiné inženýrské sítě (plynovody, vodovody a kanalizace),
- ostatní stavby (např. terénní úpravy, technické rekultivace).

Drobný dlouhodobý hmotný majetek

Drobný dlouhodobý hmotný majetek je majetek, jehož vstupní cena přesahuje **částku 3 tis. Kč a je nižší než 40 tis. Kč**. Dále je zapotřebí posoudit dobu použitelnosti, která musí být také delší než 1 rok. Z těchto důvodů není u všech majetků v hodnotě nad 3 tis. Kč druhá

podmínka splněna. Jednotlivými účetními jednotkami může být podle jejich uvážení spodní hranice snížena a následně musí být uvedena ve vnitřní směrnici. U právních předpisů pro vedení účetnictví u podnikatelů, tedy ve vyhlášce č. 500/2002 Sb., opět chybí spodní a horní hranice pro zařazení drobného dlouhodobého hmotného majetku.

Do drobného dlouhodobého hmotného majetku jsou řazeny např.:

- různé druhy textilií (koberce, dekorační textilie, ručníky),
- ochranné oděvy a pomůcky,
- drobné kancelářské vybavení (věšáky, kalkulačky, telefonní aparáty, diáře),
- drobné zařízení a předměty denní potřeby (konvice),
- knihy, katalogy, vázané tiskoviny a časopisy apod.

Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. obsahuje:

- pozemky,
- kulturní předměty, např. kulturní památky, sbírky muzejní povahy, umělecká díla a předměty kulturní hodnoty apod.

Dlouhodobý hmotný majetek neodpisovaný je účtován na položky **účtové skupiny č. 03** a to bez ohledu na výši ocenění. Viz Přílohy 3 a 4 této diplomové práce, kde jsou uvedeny směrné účtové osnovy podnikatele a územních samosprávných celků.

Pozemky

Pozemky jsou zde zařazovány bez ohledu na výši jejich ocenění, a to v případě, kdy není pozemek určen k prodeji, není veden jako zboží. Dle zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku součástí pozemku není stavba. Definice pozemků je také uvedena v zákoně č. 344/1992 Sb., o katastru nemovitostí České republiky.

Podle přílohy účetní závěrky od roku 2010 jsou pozemky evidovány následovně na:

- stavební pozemky,
- lesní pozemky,
- zahrady, pastviny, louky, rybníky,
- zastavěnou plochu,
- a ostatní pozemky.

3.1.3.3 Dlouhodobý finanční majetek

Dlouhodobý finanční majetek je upraven § 9 vyhlášky č. 410/2009 Sb. a jsou zde zařazeny majetkové účasti, realizovatelné cenné papíry a podíly, dlužné cenné papíry držené do doby splatnosti apod. Doba splatnosti musí být delší než 1 rok. Pro zachycení dlouhodobého finančního majetku slouží **účtová skupina č. 06**. Viz Přílohy 2 a 3 této diplomové práce, kde jsou uvedeny směrné účtové osnovy podnikatele a územních samosprávných celků.

3.1.3.4 Podrozvahová evidence majetku

Podrozvahová evidence majetku je upravena ČÚS č. 701 – „Účty a zásady účtování na účtech“. Na podrozvahových účtech je evidován drobný dlouhodobý majetek, který nesplňuje podmínku dolní hranice pro zařazení. Na účtu **901 – „Jiný drobný dlouhodobý nehmotný majetek“** je účtováno o dlouhodobém nehmotném majetku, jehož ocenění je nižší než 7 tis. Kč nebo hodnota nižší, která je uvedena ve vnitřní směrnici. Na účtu **902 – „Jiný drobný dlouhodobý hmotný majetek“** je účtováno o dlouhodobém hmotném majetku, jehož ocenění je nižší než 3 tis. Kč nebo hodnota nižší, která je uvedena ve vnitřní směrnici. Na účtu **903 – „Ostatní majetek“** je evidován majetek, který je ve vlastnictví účetní jednotky nebo u kterého má účetní jednotka právo s ním hospodařit, ale není uveden v rozvaze nebo na jiných podrozvahových účtech. Na tomto účtu se dále eviduje majetek, který byl zřizovatelem svěřen příspěvkovým organizacím dle zákona č. 250/2000 Sb. Na tyto účty se účtuje s použitím **úctu 999 – „Vyrovnávací účet k podrozvahovým účtům“**. Do nákladů (na účty 501, 518, 549) je účtováno již při jejich pořízení (na účty 261, 321).

V skupině podrozvahových účtů jsou dále používány účty účtové skupiny č. 97 až 99. Tyto účty jsou používány pro zjištění důležitých skutečností při hodnocení majetkové situace účetních jednotek a pro zjištění, z jakých ekonomických zdrojů byli pořízeny. Z těchto účtů se lze dozvědět o dlouhodobém majetku, ke kterému nemá účetní jednotka vlastnické právo, o tzv. cizím majetku, který je využíván, a také jsou zde údaje o použitých hypotékách. (Svobodová, 2010)

3.1.4 Dlouhodobý majetek podle zákona o daních z příjmů

Dlouhodobý majetek je upraven zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů § 26 - § 32a. Podle tohoto zákona se dělí na:

- hmotný majetek,
- nehmotný majetek.

Hmotný majetek

Hmotný majetek je upraven **zákonem o daních z příjmů a to § 26**. Podle tohoto paragrafu je rozdělen na:

- samostatné movité věci, popřípadě soubory movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelností delší než 1 rok a s minimální vstupní cenou 40 tis. Kč,
- budovy, domy a byty nebo nebytové prostory,
- stavby,
- pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodností delší než tři roky,
- dospělá zvířata a jejich skupiny s minimální vstupní cenou 40 tis. Kč,
- a jiný majetek, tímto majetkem je myšleno, technické zhodnocení a výdaje na otvírky nových lomů, pískoven a hlinišť; technické rekultivace apod. Technické zhodnocení je zde zařazeno, pouze pokud náklady za jedno účetní období převýší částku 40 tis. Kč.

Z hmotného majetku dle § 27 zákona o daních z příjmů je vyloučeno z odpisování např.:

- umělecké dílo, které je hmotným majetkem, ale není součástí stavby,
- movitá kulturní památka a soubory movitých kulturních památek,
- hydromeliorace do 2 let po jejím dokončení atd.

Samostatně movité věci a soubory movitých věcí

Doba použitelnosti delší než 1 rok by měla být u každého majetku posuzována velmi důkladně. Při zařazování tohoto majetku musí být použit **zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů**, ve znění pozdějších předpisů a **pokyn D-6** k tomuto zákonu. Podle těchto právních předpisů se souborem movitých věcí se samostatně technickoekonomickým určením rozumí dílčí část výrobního či jiného celku.

Nehmotný majetek

Nehmotným majetkem se podle **zákona o daních z příjmů § 32 písm. a** u měst rozumí nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je vymezen vyhláškou č. 410/2009 Sb. Nehmotný majetek musí mít vstupní **cenu vyšší než 60 tis. Kč** a **dobu použitelnosti delší než 1 rok**.

3.2 Oceňování majetku

Oceňování dlouhodobého majetku musí být v souladu se **zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví**, s vyhláškou č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky a se **zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů**, ve znění pozdějších předpisů.

Podle **§ 24 zákona o účetnictví** musí být oceněny vyjmenované majetky v § 25 a § 27 a to v závislosti na použitého druhu ocenění ke dni:

- k okamžiku uskutečnění účetního případu,
- nebo k datu sestavení účetní závěrky.

K ocenění majetku se použije:

- **pořizovací cena**, která je tvořena cenou pořízení majetku a náklady vynaloženými při pořízení majetku; je upravena **zákonem o účetnictví § 25**,
- **reprodukční pořizovací cena**, představuje cenu pořízeného majetku v době, kdy se o něm účtuje, tato cena se použije u majetku nabytým darováním, vytvořeným vlastní činností, nabytým z finančního leasingu nebo byl např. zjištěn inventarizačním přebytkem. Reprodukční pořizovací cena se však nepoužije při převodech majetku mezi územním samosprávným celkem a vybranými účetními jednotkami a to dle **§ 25 odst. 6 zákona o účetnictví**. Při tomto převodu by bylo účtováno ve výši ocenění, o kterém naposledy bylo účetní jednotkou účtováno.
- Dále je možno použít ocenění **vlastními náklady dle § 25 odst. 5 písm. d zákona o účetnictví** u hmotného majetku kromě zásob a nehmotného majetku kromě pohledávek vytvořeného vlastní činností. Toto ocenění obsahuje přímé náklady vynaložené na výrobu nebo jinou činnost a nepřímé náklady vztahující se k výrobě nebo jiné činnosti vymezené v souladu s účetními metodami.
- Odlišně jsou oceňovány kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, a to v případě, kdy není známa jejich pořizovací cena. Jsou oceňovány podle **§ 25 písm. k zákona o účetnictví ve výši 1 Kč**.

V případě prodeje majetku některými vybranými účetními jednotkami, je použito ocenění v **reálné hodnotě**, dle § 27 zákona o účetnictví. Ocenění v reálné hodnotě může být tržní hodnotou, hodnotou stanovenou na základě kvalifikovaného odhadu nebo ocenění stanovené dle zvláštních předpisů.

Ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a jeho technické zhodnocení je podle § 55 vyhlášky č. 410/2009 Sb. je tvořeno např. náklady určenými na:

- pořízení daného majetku, jde např. o poplatky za služby a zprostředkování, přípravné práce k zahájení projektu, správní poplatky apod.,
- úroky z přijatých úvěrů na pořízení dlouhodobého majetku,
- průzkumné, geologické, geodetické a projektové práce, zařízení stavenišť, příslušné terénní úpravy, clo, dopravné, montáž a umělecká díla tvořící součást stavby,
- licence, patenty a jiná práva využitá při pořizování majetku,
- úhradu podílu na oprávněných nákladech dodavatele spojených s připojením a zajištěním požadovaného příkonu nebo dodávky plynu a tepla, jakož i úhradu vlastníkovu rozvodného zařízení za přeložku rozvodného zařízení.

Do ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku a technického zhodnocení dlouhodobého majetku nelze zahrnout náklady na:

- opravu a údržbu,
- náklady nájemce určené na úpravu najatého majetku vedoucí do předchozího stavu,
- kursové rozdíly,
- smluvní pokuty, úroky z prodlení, a jiné případné sankce ze smluvních vztahů.

Ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku zahrnuje i přijaté dotace určená na pořízení majetku viz podkapitola 3.3.5.

3.2.1 Opravné položky

Opravné položky jsou upraveny § 16 a § 65 vyhlášky č. 410/2009 Sb. a Českým účetním standardem č. 706 – „Opravné položky a vyřazení pohledávek“. Prostřednictvím opravných položek je vyjádřeno přechodné snížení hodnoty majetku, které je vytvořeno na základě výsledků inventarizace. Při jejich tvorbě je důležité odůvodnění a stanovení jejich výše. O významné přechodné snížení hodnoty majetku jde v případě, když se jedná o snížení více než 20 % oproti hodnotě majetku vedeného v účetnictví.

Opravnou položku nelze vytvořit k majetku, který:

- byl oceněn reálnou hodnotou,
- nebo byl oceněn částkou 1 Kč.

Opravná položka je tvořena prostřednictvím nákladového účtu. Je uváděná v rozvaze u příslušného dlouhodobého majetku ve sloupci „Korekce“. **První použití metody** opravných položek k dlouhodobému majetku bylo možno k 31. 12. 2011 a to rozvahově,

prostřednictvím účtu **406 – „Oceňovací rozdíly při změně metody“**. Po datu **1. 1. 2012** je o opravných položkách účtováno **výsledkově**, s použitím účtu **556 – „Tvorba a zúčtování opravných položek“**.

3.2.2 Technické zhodnocení majetku

Technické zhodnocení je součástí dlouhodobého majetku, jak již hmotného nebo nehmotného. Definice technického zhodnocení je upravena pouze **zákonem o daních z příjmů 586/1992 Sb.**, a to **§ 33**. Dle tohoto zákona představuje výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud u majetku **přesáhne hodnotu 40 tis. Kč**. Tady existuje rozpor mezi **vyhláškou č. 410/2009 Sb.** a zákonem o daních z příjmů. Jelikož vyhláška rozděluje technické zhodnocení na hmotném majetku, podle něhož musí přesáhnout částku **40 tis. Kč**, a zhodnocení nehmotného majetku, u kterého musí překročit částku **60 tis. Kč**, v souhrnu za jedno účetní období. Technickým zhodnocením mohou být také výdaje vynaložené nájemcem na cizím hmotném majetku v době jeho pořízení za podmínky, že pronajimatel tyto výdaje nezahrne do vstupní ceny prodaného majetku.

Rekonstrukce upravená **zákonem o daních z příjmů § 33 odst. 2** představuje zásahy na majetku, které způsobí změnu účelu, pro které byl majetek pořízen, nebo jeho technických parametrů.

Modernizace upravená ve stejném paragrafu **odst. 3** se použije při rozšíření vybavení majetku nebo jeho použití.

Pro zachycení technického zhodnocení do účetnictví během účetního období se použijí účty **044 – „Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého nehmotného majetku“** a účet č. **045 – „Uspořádací účet technického zhodnocení dlouhodobého hmotného majetku“**. Na těchto účtech se posuzuje splnění podmínky překročení limitu až na konci účetního období v souhrnu. Jsou-li splněny požadavky překročení jednotlivých finančních limitů, tak jsou zaúčtovány jako technické zhodnocení, které zvyšuje vstupní cenu jednotlivých dlouhodobých majetků. Při nesplnění požadavků se zaúčtuje na vrub nákladů příslušných nákladových účtů účetního období. Tyto účty nemohou mít na konci účetního období zůstatek.

3.3 Pořízení a vyřazení majetku

3.3.1 Pořízení majetku

Pořízení dlouhodobého majetku je věnován bod č. 3.1. **Českého účetního standardu č. 710 – „Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek“**. Dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek lze prostřednictvím územních samosprávných celků pořídit zejména **bezúplatným převodem, přechodem** upraveným podle zvláštních právních předpisů, **darováním, koupí, jiným úplatným převodem či přechodem**, vytvořením **vlastní činností**, tj. výstavbou nebo výrobou.

Mezi nejdůležitějším způsobem pořízení patří i u územních samosprávných celků vytvořením **vlastní činností výstavbou a nákupem**. Při pořízení majetku tímto způsobem se musí postupovat dle **zákona č. 40/2004 Sb., o veřejných zakázkách**. Tento zákon podrobně rozvádí kroky potřebné k pořízení majetku, obnově, údržbě, rekonstrukci, modernizaci apod. Zákon o veřejných zakázkách dále rozděluje, zda se jedná o dodávku zboží, veřejnou zakázku na služby nebo o veřejnou zakázku na stavební práce.

K úhradě investic lze také využít **úvěr i leasing**. Jde především o finanční leasing. Po skončení doby pronájmu je převedena věc nájemci. Nejčastěji jsou tímto způsobem pořizovány dopravní prostředky. Pro použití této metody, je doporučeno sestavit splátkový kalendář a zahrnout ho do rozpočtu obce.

Důležitým způsobem investování je také z **dotací**. Jde o dotace krajské, ze státních fondů a nejdůležitější z Evropské unie. Investice jsou také hrazeny vlastními zdroji, což představují daňové příjmy, příjmy ze správních poplatků a vlastní kapitál. Dotace jsou poskytovány zejména v rámci Evropské unie. Cizí zdroje mohou být investiční a neinvestiční dary občanů a podnikatelů.

3.3.2 Vyřazení majetku

Vyřazení majetku je upraveno **Českým účetním standardem č. 710 - „Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek“** a to bodem č. 3.2. Dlouhodobý nehmotný a dlouhodobý hmotný majetek spolu s nedokončeným dlouhodobým hmotným a nedokončeným nehmotným majetkem může být vyřazen na základě jeho **bezúplatného převodu** nebo **přechodu, fyzickou likvidací**, vložením do obchodní společnosti nebo družstva nebo z důvodu neuskutečněného zařazení do užívání. K vyřazení dochází i kvůli způsobení **manka** nebo způsobené **škody**.

3.3.3 Pomocný analytický přehled (PAP)

Pomocný analytický přehled byl zaveden až počátkem roku 2012 a to **vyhláškou č. 383/2009 Sb., technickou vyhláškou, § 3a**. Pomocný analytický přehled musí tvořit vybrané účetní jednotky, za podmínek pro obce s počtem obyvatel vyšším než 3000 a příspěvkových organizací za podmínky, aktiva celkem (netto) jsou rovna nebo převyšují hodnotu 100 mil Kč za dva bezprostředně předcházející účetní období. Dále PAP podávají DSO,RRRS a jejich zřízené příspěvkové organizace, SF, Pozemkový fond. Prostřednictvím PAP jsou předávány informace k monitorování a řízení veřejných financí. Veškeré požadavky jsou v souladu s nařízením Evropského systému národních a regionálních účtů ve Společenství, také plní veškeré normy z nařízení o aplikaci Protokolu o nadměrném rozpočtovém schodku, který je rozveden ve Smlouvě o založení Evropského společenství. **Poprvé se PAP předával k 31. 7. 2012 za účetní stav k 30. 6. 2012.** PAP představuje určitou statistiku vůči státu, a je zpracován Ministerstvem financí a Českým statistickým úřadem.

PAP zavedl povinné analytické členění vybraných syntetických účtů, evidenci partnerů u některých transakcí a nové druhy pohybů, které se musí u transakcí používat. Vlivem tohoto přehledu se majetek musí rozlišovat na „nový“ a „použitý“. Jde například o nově pořízenou budovu, která je vedena v roce pořízení i v dalších letech pod „novou“. Také se musí podávat informace o drobném majetku do 20 tis. Kč, i když v zákoně o účetnictví i ve vyhlášce existuje hranice 40 tis. Kč. Kvůli tomuto přehledu musí některé účetní jednotky majetek dále členit.

Pomocný analytický přehled se sestavuje v peněžních jednotkách české měny a vykazuje se v korunách českých s přesností na dvě desetinná místa.

Město Český Těšín splnilo všechny podmínky již v prvním roce jeho použití. Podle technické vyhlášky bylo povinno **předat PAP k 31. 7. 2012.**

3.3.4 Evidence majetku

Evidence majetku je důležitá pro veškeré činnosti související s majetkem. Jde především o operativní evidenci majetku, lze hovořit i o tzv. registru majetku. Je používána například k inventarizaci majetku, k jeho odpisování apod. Z těchto důvodů nesmí být evidence u žádné účetní jednotky nijak podceňována. Pro zaznamenávání údajů o dlouhodobém majetku slouží jeho evidence a to na tzv. inventárních kartách, které mohou být obsaženy v inventární knize. Inventární kniha by měla alespoň obsahovat:

- název nebo obecné popsání majetku, jeho číselné označení, tzv. inventární číslo,

- způsob ocenění majetku,
- datum pořízení a zvolený způsob pořízení,
- vybraný způsob odpisování,
- výpočty odpisů za jednotlivá zdaňovací období,
- zůstatkovou cenu,
- datum vyřazení a jeho způsob.

Další údaje si může každá účetní jednotka podle svého uvážení doplnit. Jeho požadavek, ale musí být uveden ve směrnici. Takto může účetní jednotka například doplnit údaje o zařazení do odpisové skupiny, která musí být totožná s odpisovým plánem, také zde může doplnit sloupec pro oprávky, přiřadit k jednotlivým kartám lze také číslo dokladu, kterým byl majetek pořízen. Může být i uvedeno výrobní nebo inventární číslo, data důležité pro technické zhodnocení a pro evidenci osobních nebo jiných automobilů lze doplnit státní poznávací značku. U majetku, jehož vlastníkem není město, lze doplnit jméno skutečného vlastníka. (Schneiderová, 2010)

3.3.5 Účtování dotací na pořízení dlouhodobého majetku

Jak již bylo řečeno v podkapitole 3.3.1. k pořízení majetku lze použít i cizí zdroje, kterým mohou být různé dotace. Ovšem mezi jeho účtováním u podnikatelů a u územních samosprávných celků existují podstatné rozdíly. Následuje znázornění účtování u podnikatelů a u územních samosprávných celků.

3.3.5.1 Účtování dotací na pořízení dlouhodobého majetku u podnikatelů

Postup účtování dotací na dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek u podnikajících osob je upraven § 47 odst. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví a **Českým účetním standardem č. 013, bodem 5.1.5**. Při oceňování dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a jejich technické zhodnocení se cena pořízení snižuje o dotaci určenou na pořízení tohoto majetku nebo na úhradu úroků zahrnutých do ocenění majetku.

Dotací se podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., považují:

- bezúplatná plnění poskytnutá podle zvláštních právních předpisů na stanovený účel ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, ze státních fondů, z Národního fondu, z rozpočtů územních samosprávných celků,

- bezúplatná plnění poskytnutá na stanovený účel z prostředků Evropského společenství, z veřejných rozpočtů cizího státu a granty,
- nebo i prominutí části poplatků, pokud byly příslušným orgánem stanoveny za dotaci.

Snížení vstupní ceny o poskytnutou dotaci je uvedeno v **zákoně o daních z příjmů v § 29 odst. 1 písm. g.** V Tab. 3.1 je znázorněno účtování v případě poskytnutí dotace na dlouhodobý majetek u podnikatelského subjektu. V příloze 3 této diplomové práce je uvedena směrná účtová osnova podnikatele.

Tab. 3.1 Účtování o dotaci u podnikatelského subjektu

Č.	Text účetního případu	Částka	MD	Dal
1.	Příjem dotace od ÚSC	500.000,-	221	348
2.	Faktura za automobil	950.000,-	042	321
3.	Úhrada faktury	950.000,-	321	221
4.	Zařazení automobilu	450.000,-	022	042
5.	Zúčtování dotace	500.000,-	348	042
6.	Roční odpis	90.000,-	551	082

Zdroj: Vlastní tvorba

3.3.5.2 Účtování dotace na pořízení dlouhodobého majetku u města

Na pořízení dlouhodobého majetku s použitím dotace u města se musíme podívat z pohledu daňového, tedy na výklad **zákona o daních z příjmů**, přesně na ustanovení **§ 18**. Podle tohoto paragrafu nejsou dotace předmětem daně pouze u poplatníků, kteří nebyli založeni za účelem podnikání, a tím je i město. A dále dle **§ 55 odst. 7 vyhlášky 410/2009 Sb.** není ocenění dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku sníženo o přijatou dotaci. V Tab. 3.2 je zobrazeno účtování v případě poskytnutí dotace na pořízení dlouhodobého majetku u města. V Příloze 4 této diplomové práce je uvedena směrná účtová osnova používaná územními samosprávnými celky.

Tab. 3.2 Účtování o dotaci u města

Č.	Text účetního případu	Částka	MD	Dal
1.	Pořízení automobilu	950.000,-	042	321
2.	Úhrada faktury	950.000,-	321	231
3.	Zařazení	950.000,-	022	042
4.	Předpis pohledávky za dotací	500.000,-	348	403
5.	Přijetí dotace	500.000,-	231	348
6.	Roční odpis	190.000,-	551	082
7.	Rozpuštění dotace	100.000,-	403	672

Zdroj: Vlastní tvorba

3.4 Inventarizace dlouhodobého majetku

Inventarizace je jednou z nejdůležitějších činností prováděná účetní jednotkou minimálně jedenkrát ročně ke konci účetního období pro zjištění informací o hospodaření s majetkem. Pomocí inventarizace se ověřuje:

- průkaznost účetnictví,
- zda, je účetní stav v souladu se skutečným stavem,
- technický stav majetku,
- zda, je správně a úplně vedena dokumentace majetku apod.

Inventarizace je upravena § 29 a § 30 zákona o účetnictví, a **vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků**, která je závazná pro vybrané účetní jednotky a vyhláška č. 410/2009 Sb., pro vybrané účetní jednotky. Vyhláška č. 270/2010 Sb., obsahuje požadavky kladené na organizační zajištění inventarizace a způsoby provedení inventarizace u jednotlivých majetků a závazků. Inventarizací se totiž splňuje jedna ze **zásad** pro vedení účetnictví a tou je **průkaznost účetnictví**, která je nutná podle § 8, odst. 4 zákona o účetnictví. Podle **inventarizace** se dokazuje, že skutečný vztah je veden podle platné právní legislativy a odpovídá stavu v účetnictví, dokazují se oceňovací principy a skutečná existence majetku zachyceného v účetnictví. Inventarizací se zabezpečuje, že účetnictví je vedeno správně a obsahuje úplné dokumentace, dále technický stav zjištěný u majetku, ochranu, kterou účetní jednotka poskytuje svěřenému majetku a odpovědnost za majetek, který nese. V případě inventury prováděné u dlouhodobého hmotného majetku je nejčastěji používána **fyzická inventura**, u dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého finančního majetku je naopak používána nejčastěji **dokladová inventura**.

Lze provést inventarizaci řádnou nebo mimořádnou. Průběžnou inventarizaci může účetní jednotka provádět pouze u zásob.

Inventarizace musí být provedena velmi kvalitně, protože zjištěné výsledky inventarizace slouží pro činnosti s dalším využitím majetku a zefektivnění veškerých majetkových procesů. Inventarizací se doplňují inventurní soupisy, tvoří se inventurní zápisy a nakonec inventurní závěry. Inventarizací se myslí celý souhrn činností, který je tvořen od začátku sestavením samotného plánu inventarizace, sestavením inventarizačních komisí, samotné provedení fyzických a dokladových inventur. Plán inventarizace musí obsahovat dobu zahájení a ukončení jednotlivých inventur, dobu zahájení a ukončení jednotlivých činností pro inventury a ukončení činností inventarizačních komisí. Jsou jmenovány **inventarizační komise**, složené minimálně ze dvou členů. K podrobnému vylíčení

inventarizačních činností se doporučuje účetním jednotkám vyhotovit interní směrnici. (Schneiderová, 2012)

Inventurní soupisy musí obsahovat podle **§ 30 zákona o účetnictví**:

- jednoznačnou identifikaci majetku, a o jakém druhu inventury se jedná,
- podpisové záznamy osob, osoby odpovědné za zjištění skutečností a osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjišťování skutečných stavů,
- při periodické inventarizaci se uvede ocenění majetku a závazků k rozvahovému či rozhodnému dni, podle rozhodnutí účetní jednotky
- při průběžné inventarizaci se uvede ocenění majetku a závazků ke dni ukončení inventury či k rozhodnému dni, podle rozhodnutí účetní jednotky,
- následující data: sestavení účetní závěrky, rozhodného dne, v případě rozhodnutí účetní jednotky a v neposlední řadě datum zahájení a ukončení inventury.

3.5 Majetek města Český Těšín

Dlouhodobý majetek města Český Těšín je upraven organizační **Směrnicí o nakládání s majetkem města od pořízení po likvidaci** (dále jen směrnice). Touto směrnicí jsou upraveny oblasti týkající se:

- majetku,
- a inventarizace.

Směrnice byla zpracována finančním odborem města Český Těšín a byla účinná ke dni **23. 10. 2012.**

3.5.1 Majetek

Majetek je upraven první částí uvedené směrnice. První část směrnice obsahuje 10 článků. Směrnicí je vymezeno základní členění dlouhodobého majetku, které vychází ze zákona o účetnictví, z vyhlášky č. 410/2009 Sb., a z Českých účetních standardů č. 701-708. Směrnicí jsou upraveny i hranice dlouhodobého majetku a to následovně:

- u dlouhodobého hmotného majetku je částka nad 40 tis. Kč, (účet 022),
- u dlouhodobého nehmotného majetku je částka nad 60 tis. Kč, (účty 012, 013, 014,019),
- u drobného dlouhodobého hmotného majetku je 3 tis. Kč – 40 tis. Kč,
- u drobného dlouhodobého nehmotného majetku je 5 tis. Kč. – 60 tis. Kč,
- u ostatního dlouhodobého hmotného majetku je 500 Kč – 3 tis. Kč,
- u ostatního dlouhodobého nehmotného majetku je 500 Kč. – 5 tis. Kč.

O majetku v hodnotách nižších než jsou stanovené hranice je vedena evidence ručně nebo v Excelu na příslušných odborech v tzv. „Osobních kartách na svěřené předměty“. Operativní evidence, tedy o hmotném majetku od 3 tis. Kč a nehmotném majetku od 5 tis. Kč se vede v informačním systému Ginis modul Evidence majetku.

Směrnice obsahuje seznam majetkových operací a činností, které jsou uskutečňovány příslušnými zaměstnanci. Směrnici jsou upraveny termíny k zařazení dlouhodobého majetku a k oběhu účetních dokladů. K zařazovacím protokolům musí být doloženy např. kopie faktur, zápisy o převzetí, darovací smlouva, kupní smlouva apod.

Článek č. 5 směrnice obsahuje popis činností v případě uskutečnění investičních akcí a to do obsahu minimálních požadavků ve smlouvách. Dále jsou zde popsány, které náklady musí být sledovány na účtech č. 041 a č. 042. Součástí pořizovací ceny a technického zhodnocení jsou náklady např. na dopravu, montáž, přípravu a zabezpečení pořizovaného majetku, správní poplatky, předprojektové přípravné práce apod. V případech, kdy nelze předpokládat, zda se bude jednat o technické zhodnocení, musí být zaměstnanci odvětvového odboru sledovány účty č. 044 a č. 045.

Dlouhodobý majetek města Český Těšín je oceňován podle § 25 zákona o účetnictví následovně:

- pořizovací cenou je oceňován v případě koupě a investiční výstavby,
- reprodukční pořizovací cenou v případě bezúplatného převodu (daru), ztrát a nálezů upravených § 135 občanského zákoníku, na základě usnesení soudu v řízení o dědictví po zemřelém nebo při převodu podle zvláštních předpisů,
- převzetím účetní hodnoty a výše oprav od předávající organizace a to za předpokladu, že se jedná o bezúplatném převodu, daru,
- vlastními náklady, pokud byl dlouhodobý majetek vytvořen vlastní činností.

Článek č. 6 směrnice je věnován technickému zhodnocení, opravě a údržbě majetku. Podle tohoto článku musí pověřený zaměstnanec příslušného odboru rozhodnout, zda se jedná o výdaje na nové pořízení majetku, technické zhodnocení, opravu, údržbu, demolici, vady a nedodělky

Článek č. 7 směrnice je věnován činnostem při převodu majetku.

Článek č. 8 směrnice je soustředěn na prodej majetku. U přebytečného majetku může být nabídnuto ostatním odborům, nabídnut k prodeji a v případě kdy nedojde k nabídnutí ani k prodeji se stává majetek neupotřebitelným.

Majetek určen k prodeji je přeceněn na reálnou hodnotu a to k datu usnesení o prodeji zastupitelstva města a rady města.

O prodeji dlouhodobého hmotného nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku rozhodují vedoucí odboru, starosta města nebo rada města a to v závislosti na hodnotě dlouhodobého majetku, které podrobně uvedeny ve směrnici.

Případný postup prodeje nemovitého majetku je veden podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích ve znění pozdějších předpisů, § 39 a § 85.

Článek č. 9 směrnice je věnován vyřazení přebytečného nebo neupotřebitelné majetku města. Vyřazení majetku se provádí na základě návrhu dílčí inventarizační komise a je schváleno po pověření a doporučení hlavní inventarizační komisí.

Článek č. 10 směrnice se soustředí na problematiku škod a manka. Dojde-li ke škodě či k manku, musí se jednat podle tohoto ustanovení a musí dojít k oznámení vedoucím odboru a to písemně ve lhůtě do 15 dnů k projednání škody či manka náhradovou komisí. (Interní směrnice města Český Těšín)

3.5.2 Inventarizace

Inventarizací se věnují články č. 11 až 18 směrnice. Inventarizace je upravena zákonem o účetnictví, vyhláškou č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

První článek kapitoly „Inventarizace“ obsahuje vymezení cíle a obsahu inventarizace. Vysvětlení pojmů fyzická a dokladová inventura. Odpovědnou osobou je starosta města a úkol za zabezpečení inventarizace je svěřen finančnímu a majetkoprávnímu odboru. K provedení inventarizace jsou sestaveny hlavní inventarizační komise a dílčí inventarizační komise.

Lze provádět i mimořádné inventarizace, ale pouze na základě písemného požadavku dotčeného odvětvového odboru Městského úřadu nebo Městské policie.

Příprava inventarizace

V rámci přípravy inventarizace jsou jmenovány hlavní inventarizační komise, dílčí inventarizační komise a ostatní zaměstnanci odpovědní za provedení inventarizace. Následně je sestaven tzv. „Plán inventur“, který obsahuje údaje o druzích majetku a závazků k inventarizaci, zahájení a ukončení jednotlivých inventarizačních komisí, složení dílčích inventarizačních komisí, časový harmonogram a seznamy inventurních soupisů. V rámci přípravné práce jsou zveřejněny tiskopisy, seznamy podkladů v evidenci a registru majetku u operativní evidence dlouhodobého majetku, skladové evidence a evidence pohledávek a závazků.

Způsob provádění inventur

Městem Český Těšín jsou prováděny inventury ve dvou termínech. První termín představuje inventuru k 31. 10. běžného roku a je provedena k DHM, drobnému DHM a oprávkám tohoto majetku a ost. DHM. K datu stanového v plánu inventarizaci je pak následně provedena rozdílová inventura majetku a to k zaznamenání přírůstků a úbytků a je zapsány na dodatečných inventarizačních soupisech.

Ve druhém termínu je provedena inventura k 31. 12. běžného roku a to k majetku, kterým jsou např. pozemky, drobný DNHM, ostatní DHM, pohledávky, závazky, rezervy, poskytnuté zálohy, zboží a materiál na cestě, peníze na cestě, vklady na bankovních účtech, podrozvahové účty apod.

Provedení inventury

Sestavení inventurních soupisů, které musí obsahovat položky zachycené § 30 zákona o účetnictví. Inventarizační soupis obsahuje:

- jednoznačnou identifikaci majetku,
- podpisový záznam osoby odpovědné za zjištění skutečností,
- podpisový záznam osoby odpovědné za provedení inventarizace,
- způsob zjišťování skutečných stavů (fyzicky, dokladově, výpočtem),
- ocenění majetku a závazků k okamžiku ukončení inventury.

Inventarizační zápis obsahuje:

- označení, umístění a jména odpovědných osob inventarizovaného majetku,
- datum provedení inventury a inventarizace,
- datum provedení inventarizačního zápisu, jména a podpisy členů dílčí inventarizační komise,
- účetní stav a stav zjištěný z provedené inventarizace, případný zjištěný inventarizační rozdíl,
- návrhy na vyřazení majetku zbytného, neupotřebitelného nebo poškozeného určené k předložení komisi k rozhodnutí o vyřazení,
- seznam případných nedostatků zjištěných při inventarizaci a jejich návrh řešení,
- seznam inventarizačních evidencí a způsob, jakým byly využity,
- důkaz o kontrole údajů z katastru nemovitostí,
- účetní doklad, kterým byl proveden zápis k zaúčtování inventarizačních rozdílů,
- vyjádření vedoucího odboru k pohledávkám,
- vyjádření odpovědného zaměstnance,

- dále se připojí všechny ostatní doklady související s inventarizací,
- případně lze připojit soupisy přírůstků nebo úbytků daného inventarizovaného majetku.

Vyhodnocení a projednání inventarizace

Na základě provedené inventarizace jsou sestaveny rekapitulace inventarizací, projednány připomínky k rozdílům jednotlivých inventarizací, projednávány rekapitulace všech inventarizací a sepsány souhrnné zprávy. Souhrnné zprávy spolu s návrhy na vypořádání inventarizačních rozdílů jsou předány starostovi města a tajemnici města.

Proučtování inventarizačních rozdílů

Inventarizační rozdíly jsou proučtovány do účetního období, za které inventarizace ověřuje stav majetku a závazků. Zaúčtují se od data provedení fyzické inventury do data účetní závěrky.

Důležitou součástí směrnice jsou **přílohy**, které např. tvoří: vzor Příkazu k provedení inventarizace a jmenování hlavní inventarizační komise, zápis o vyřazení, převodka majetku, inventarizační zápis dílčí inventarizační komise, pokyn pro likvidaci majetku apod.

(Interní směrnice města Český Těšín)

Doporučení

V roce 2013 doporučuji městu Český Těšín aktualizovat organizační Směrnici o nakládání s majetkem města od pořízení po likvidaci. V první části směrnice s názvem majetek doporučuji rozšíření právní úpravy o České účetní standardy č. 709 – „Vlastní zdroje“ a č. 710 – „Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek“. A to např. ČÚS č. 709 vymezením pojmu transfery na pořízení DM a ČÚS č. 710 o účtování o drobném dlouhodobém majetku.

Druhou část s názvem inventarizace bych doporučila aktualizovat o novelu zákona o účetnictví. A to např. o § 30 odst. 6, začátek inventarizace může být proveden nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončena nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. A dále rozšíření údajů v inventarizačním soupisu upraveným § 30 odst. 7 např. o:

- okamžik sestavení účetní závěrky,
- rozhodný den, pokud byl stanoven,
- a o okamžik zahájení a ukončení inventury apod.

3.5.3 Dlouhodobý majetek města Český Těšín

Následující tabulky obsahují údaje o jednotlivém majetku města Český Těšín za účetní období 2009-2012. Účetní stavy účetních období 2009 a 2010 jsou rozepsány pouze do jednoho sloupce. V roce 2011 vlivem změny, kterou přinesla reforma veřejných financí, začíná být účtováno o dooprávkování DM, které je zaznamenáno ve sloupci s názvem „korekce“. Reformou veřejných financí dochází ke změně podoby účetního výkazu a jsou přidány sloupce s názvem „brutto“, „korekce“ a „netto“. Srovnáním stavu hodnot dlouhodobého majetku v letech 2009-2012, při použití hodnot ze sloupce „netto“ by byly zcela nesrovnatelné a proto jsou porovnávány údaje před provedením úprav hodnot. V těchto případech jde o okamžikové časové řady a k výpočtu byl použit bazický index k základnímu období pro rok 2009. Tabulky s výpočty bazických indexů jsou uvedeny v Příloze 13 této diplomové práce.

Dlouhodobému majetku v hodnotě netto, tedy po úpravě hodnot, je provedena analýza v podkapitole 4.8 s názvem „Rozvaha města Český Těšín po korekci“.

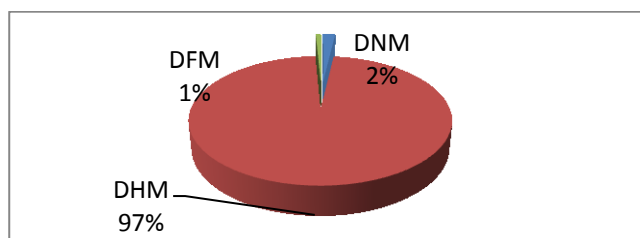
Tab. 3.3 Stav dlouhodobého majetku města Český Těšín v letech 2009-2012 (v tis. Kč)

Název položky	Stav k 31.12.					
	2009	2010	2011		2012	
			Brutto	Netto	Brutto	Netto
DNM	21 619,88	23 238,42	26 374,77	15 497,75	27 439,11	1 4692,62
DHM	1 051 813,53	1 414 226,98	1 462 923,01	1 177 100,20	1 444 488,61	1 140 816,33
DFM	1 911,08	1 911,08	1 911,08	1 911,08	11 625	11 625
Celkem	1 075 344,49	1 441 376,48	1 491 208,86	1 194 509,03	1 483 552,72	1 167 133,95

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012 , vlastní tvorba

Z Tab. 3.3 a grafu 1 Přílohy 12 lze o vývoji dlouhodobého majetku usuzovat, že jejich vývoj má vzrůstající tendenci. V letech 2009 až 2010 zůstává velikost dlouhodobého finančního majetku nezměněna, v roce 2012 dochází k jeho růstu, a to dokonce o 608 %. V porovnání k základnímu účetnímu období 2009 majetek celkem vzrostl v následujících účetních obdobích o 30 %.

Graf 3.1 Struktura dlouhodobého majetku města Český Těšín k 31. 12. 2012



Zdroj: Tab. 3.3, vlastní tvorba

Dlouhodobý majetek je podle grafu 3.1 v roce 2012 tvořen z 97% dlouhodobým hmotným majetkem, z 2% dlouhodobým nehmotným majetkem a pouze z 1% dlouhodobým finančním majetkem.

3.5.3.1 Dlouhodobý nehmotný majetek města Český Těšín

Z Tab. 3.4 a grafu 2 Přílohy 12 docházíme k závěru, že nárůst celkového dlouhodobého nehmotného majetku byl způsoben především růstem položky „Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“. Pouze u tohoto majetku došlo k růstu v roce 2012 oproti základnímu účetnímu období 2009 o 6 330,43 tis. Kč, tedy přibližně o 68%. Ostatní položky dlouhodobého nehmotného majetku měly spíše tendenci snižování. Na toto snížení mohla mít vliv reforma účetnictví, podle které se přestaly některé druhy majetku účtovat na tyto účty a začaly se účtovat přímo do nákladů a to dle akruálního principu. Město nevlastní, žádné licence.

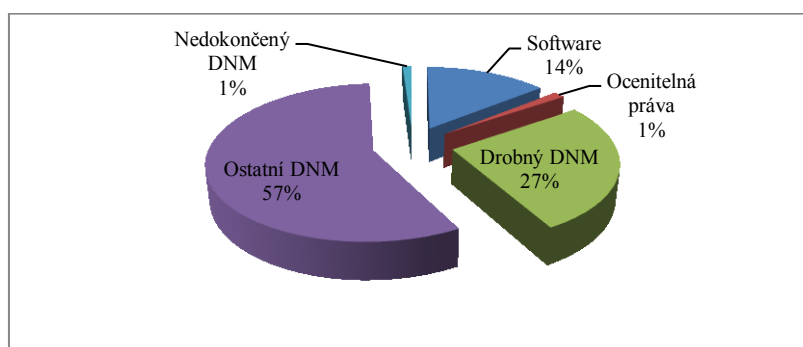
Tab. 3.4 Stav dlouhodobého nehmotného majetku města Český Těšín v letech 2009-2012

Položka	Stav v tis. Kč k 31. 12.					
	2009	2010	2011		2012	
			Brutto	Netto	Brutto	Netto
Software	4 204,96	4 204,96	3 379,89	2 828,45	3 900,21	3 239,26
Ocenitelná práva	0,00	0,00	360,00	360,00	360	355,72
Drobný DNM	5 952,06	6 475,27	6 842,92	0,00	7 260,94	0,00
Ostatní DNM	9 306,62	9 922,06	15 637,05	12 154,39	15 637,05	10 816,73
Nedokončený DNM	2 156,24	2 636,13	154,91	154,91	280,91	280,91
Celkem	21 619,88	23 238,42	26 374,77	15 497,75	27 439,11	14 692,62

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012, vlastní tvorba

Z grafu 3.2 docházíme k závěru, že dlouhodobou nehmotný majetek v roce 2012 byl tvořen převážně účtem „Ostatní dlouhodobý nehmotný majetek“ a to 57%. Na tomto účtu město eviduje např. energetické koncepty, strategický plán rozvoje města, územně analytické podklady, lesní hospodářské osnovy, plán odpadového hospodářství a projektové dokumentace a další studie. Dále je dlouhodobý nehmotný majetek tvořen z 27% drobným dlouhodobým nehmotným majetkem, z 14% softwarem, z 1% ocenitelnými právy a z 1% nedokončeným dlouhodobým nehmotným majetkem.

Graf 3.2 Struktura DNM města Český Těšín k 31. 12. 2012



Zdroj: Tab. 3.4, vlastní tvorba

3.5.3.2 Dlouhodobý hmotný majetek města Český Těšín

Z Tab. 3.5 a grafu 3 Přílohy 12 lze zjistit, že především dochází k nárůstu položky „Stavby“ a „Drobného dlouhodobého hmotného majetku“. U položky stavby v roce 2012 k základnímu účetnímu období 2009 o 458 896,96 tis. Kč, tedy přibližně o 61%. U položky drobného dlouhodobého hmotného majetku o 4 754,4 tis. Kč, přibližně o 21%. Nárůst byl především způsoben dokončením realizací různých projektů podpořených dotacemi z Evropské Unie. Každoročně také dochází k většímu prodeji pozemků města, proto dochází k jeho postupnému snížení.

Tab. 3.5 Stav dlouhodobého hmotného majetku města Český Těšín v letech 2009-2012

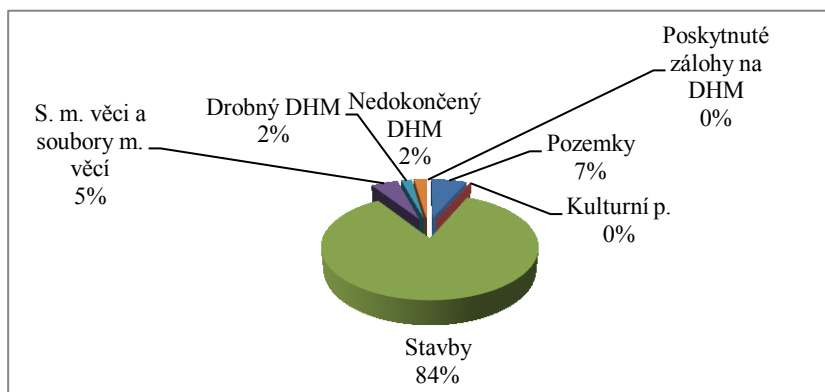
Položka	Stav v tis. Kč k 31. 12.					
	2009	2010	2011		2012	
			Brutto	Netto	Brutto	Netto
Pozemky	91 368,12	85 392,14	87 667,40	87 667,40	93 617,18	93 617,18
Kulturní předměty	1 571,60	1 769,83	1 769,83	1 769,83	1 769,83	1 769,83
Stavby	757 590,81	1 075 841,01	1 171 354,43	953 859,60	1 216 487,77	983 543,89
Samostatně movité věci a soubory movitých věcí	76 591,21	71 262,89	70 986,39	30 736,14	71 230,31	28 117,68
Drobný DHM	22 861,37	26 068,04	28 077,73	0,00	27 615,77	0,00
Nedokončený DHM	101 830,42	153 781,79	102 956,43	102 956,43	33 656,95	33 656,95
Poskytnuté zálohy na DHM	0,00	111,28	110,80	110,80	110,8	110,8
Celkem	1 051 813,53	1 414 226,98	1 462 923,01	1 177 100,20	1 444 488,61	1 140 816,33

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012, vlastní tvorba

Z grafu 3.3 plyne, že dlouhodobý hmotný majetek je převážně tvořen stavbami a to 84%. 5% dlouhodobého hmotného majetku představují samostatně movité věci a soubory movitých věcí. Zde jsou evidovány kancelářské zařízení, kamerový systém, hasicí stříkačky, vozidla pro potřebu radnice, vozidla pro potřeby hasičů, dětské atrakce, kancelářský nábytek,

kuchyňský nábytek apod. Položka „Nedokončený dlouhodobý hmotný majetek“ o velikosti 2%. Nedokončený dlouhodobý majetek je tvořen převážně projekty podporovanými EU, které jsou ve fázi realizace. Po jejich dokončení budou zařazeny mezi jednotlivé položky dlouhodobého hmotného majetku.

Graf 3.3 Struktura dlouhodobého hmotného majetku města Český Těšín k 31. 12. 2012



Zdroj: Tab. 3.5, vlastní tvorba

3.5.3.3 Dlouhodobý finanční majetek města Český Těšín

U vývoje dlouhodobého nehmotného majetku nedochází v období 2009 až 2011 k žádné změně, viz Tab. 3.6. K výrazné změně dochází pouze v roce 2012 a to k nárůstu majetkových účastí v osobách s rozhodujícím vlivem a to rovnou o 9 713,92 tis. Kč, tento růst představuje přibližně 608%. Město Český Těšín je 100 % akcionářem společnosti Teplo Těšín a.s. V roce 2012 došlo k přecenění ekvivalencí a dochází k nárůstu hodnoty majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem na hodnotu 11 624 tis. Kč.

Tab. 3.6 Stav dlouhodobého finančního majetku města Český Těšín v letech 2009-2012

Položky	Stav v tis. Kč k 31. 12.			
	2009	2010	2011	2012
Majetkové účasti v osobách s rozhodujícím vlivem	1 910,08	1 910,08	1 910,08	11 624,00
Ostatní dlouhodobý finanční majetek	1,00	1,00	1,00	1,00
Celkem	1 911,08	1 911,08	1 911,08	11 625,00

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012, vlastní tvorba

4 Odpisování majetku v podmínkách města Český Těšín

4.1 Účetní odpisování dlouhodobého majetku

Do konce roku 2010 nebyly účetní odpisy dlouhodobého majetku u územních samosprávných celků použity vůbec a odpisy byly upraveny pouze **zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.**, ve znění pozdějších předpisů, a to pouze v rámci hospodářské činnosti. K 31. 12. 2011 bylo zavedeno účetní reformou veřejných financí tzv. dooprávkování DM a v následujícím účetním období je již použito účetní odpisování DM. Zavedením odpisů, tak účetní závěrka poskytuje skutečnější informace svým uživatelům. Odpisy představují trvalé snížení hodnoty dlouhodobého majetku, které odpovídá skutečnému opotřebení majetku. Zavedením odpisů dochází ke zreálnění vykazovaných hodnot dlouhodobého majetku. Původním návrhem bylo začít odpisování k 1. 1. 2011.

Odpisování majetku je právně upraveno zákonem o účetnictví v § 28, vyhláškou č. 410/2009 Sb., § 66 a nechybí ani **ČÚS č. 708 – „Odpisování dlouhodobého majetku“**, který je účinný k **31. 12. 2011**.

§ 66 vyhlášky č. 410/2009 Sb., obsahuje seznam majetku, který **nelze odpisovat**, z dlouhodobého majetku tím jsou:

- umělecká díla netvořící součást stavby, sbírky muzejní povahy, movité kulturní památky apod.,
- nedokončený dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, jeho technické zhodnocení do doby, kdy není připraven k užívání,
- finanční majetek,
- vypůjčený nebo pronajatý dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek,
- kulturní památky, sbírky muzejní povahy, předměty kulturní hodnoty a církevní stavby, které byly oceněny hodnotou 1 Kč, podle § 25 zákona o účetnictví, a to kromě technického zhodnocení tohoto majetku,
- a dlouhodobý majetek oceněný reálnou hodnotou podle § 27 zákona o účetnictví.

Podrobně je odpisování vybraných účetních jednotek upraveno **ČÚS č. 708 – „Odpisování dlouhodobého majetku“**. K 31. 12. 2011 musely provést některé vybrané účetní jednotky dooprávkování veškerého majetku mimo majetek vymezený § 66 vyhlášky č. 410/2009 Sb., který není určen k odpisování. ČÚS č. 708 poskytuje vybraným účetním jednotkám základní návod na určení výše odpisů dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, výše jejich oprav a postup, jak docílit souladu v účtování u všech vybraných účetních jednotek.

Pojmy:

- **nově pořízený použitý dlouhodobý majetek** – pod tímto pojmem se představuje majetek již užívaný účetní jednotkou, u něhož je opotřebení z jedné třetiny z celkové předpokládané doby používání nebo výkonu, který je předpokládán po celou dobu jeho životnosti,
- **nově pořízený dlouhodobý majetek**, představuje majetek, který nesplňuje kritéria pro nově pořízený použitý dlouhodobý majetek,
- a dalším důležitým pojmem je **komponent**. Komponent je představován částí majetku nebo souborem majetku. Tento majetek má významné ocenění a to k poměru ocenění celého majetku nebo souboru majetku a dále jeho doba používání je odlišná od doby, která byla určena pro použití celého majetku nebo souboru majetku,
- **transferový podíl** představuje podíl přijatého investičního transferu k pořizovací ceně tohoto majetku,
- **hranice významnosti** představuje významnou částku majetku určenou ČÚS č. 708 ve velikosti 5%, případně dle rozhodnutí účetní jednotky. Hranice významnosti je předpokládanou zůstatkovou cenou dlouhodobého majetku při vyřazení,
- **oprávky** představují sumu odpisů majetku za celou dobu odpisování majetku. (Schneiderová, 2012)

4.1.1 Základní pravidla pro odpisování

Základní pravidla odpisování jsou upraveny ČÚS č. 708 a to v bodech 4.1. až 4.12. Odpisy dlouhodobého majetku jsou vypočteny z hodnoty ocenění podle § 25 zákona o účetnictví, v případě použití dotace při pořízení pořizovací cena o tuto dotaci není snížena. Odpisy mohou být účtovány měsíčně, čtvrtletně či pouze jednou za rok, tedy k 31. 12. daného roku, a to na základě rozhodnutí účetní jednotky. V případě pořízení majetku v průběhu účetního období se začíná odpisovat až 1. dnem následujícího měsíce po měsíci zařazení majetku do užívání. V případě spoluvlastnictví majetku jsou účetní odpisy přepočteny podle výše podílu ve vlastnictví jednotlivých osob. Jednotlivé odpisy majetku jsou zaokrouhlovány nahoru na celé koruny.

4.1.2 Způsoby odpisování

Způsoby odpisování jsou upraveny ČÚS č. 708 a to v bodech 5. Zavedením odpisů je splněn požadavek § 7 zákona o účetnictví a to poskytnutím věrného a poctivého obrazu účetnictví. Způsoby odpisování lze v rámci účetní jednotky různě kombinovat. ČÚS č. 708 –

„Odpisování dlouhodobého majetku“, který byl účinný k 1. 1. 2011 byl aktualizován k 30. 10. 2011. Podstatnou změnou mezi původním zněním je zrušení doporučení v použití zjednodušeného způsobu odpisování. Jeho aktualizací, tak došlo ke změně názorů a zjednodušený způsob odpisování lze použít pouze pro účetní období v letech 2011 a 2012.

Způsoby odpisování podle ČÚS č. 708 jsou:

- zjednodušený,
- rovnoměrný,
- výkonový,
- komponentní.

Zjednodušený způsob odpisování

Tento způsob odpisování lze použít pouze za účetní období 2011 a 2012. U tohoto způsobu odpisování je majetek rozdělen v odpisovém plánu dle tabulek přílohy č. 4 ČÚS č. 708. Dlouhodobý hmotný majetek je rozdělen do 7. odpisových skupin a stanovená doba používání je v rozpětí od 5 do 80 let. Dlouhodobý nehmotný majetek je rozdělen do 3 skupin a doba používání se pohybuje v rozpětí od 3 do 30 let. Tabulky obsahují maximální stanové doby použitelnosti. Odpis se vypočte dle následujícího vzorce:

$$\text{odpis} = \frac{\text{ocenění majetku}}{\text{stanovená doba používání v letech}} \quad (4.1)$$

(ČÚS č. 708)

Dojde-li k převodu majetku, tak nový majitel pokračuje ve stanovém způsobu odpisování. Nová účetní jednotka přebírá majetek ve stejné výši ocenění, ve stejné výši opravek a ve stejném zařazení v odpisovém plánu. Jde-li však o majetek nově pořízený použitý majetek, nedochází k zohlednění doby používání a předpokládaná doba používání musí být v souladu s Tab. 1 Přílohy 5 této diplomové práce.

V bodě 9.1 přechodného ustanovení ČÚS č. 708 obsahuje podmínku pro zjednodušený způsob odpisování. Zjednodušený způsob odpisování lze podle podmínky použít pouze za účetní období roku 2011 a 2012. Nejpozději k 1. 1. 2013 musí dojít ke změně odpisového plánu majetku. Při této změně musí být stanovena zbývající doba používání majetku. (Schneiderová, 2012)

Výkonový způsob odpisování

Výkonový způsob odpisování lze použít pouze u majetku, u kterého je znám skutečný výkon během celé doby jeho použitelnosti. Podle ČÚS č. 708 musí být použit pro výpočet

odpisů skládky nebo je-li jeho použití určeno jiným právním předpisem. Měřitelná jednotka je určená účetní jednotkou.

Vzorec pro výpočet odpisů:

$$\text{odpis} = \frac{\text{počet jednotek uskutečněných v účetním období}}{\text{počet celkových jednotek stanoveným odpisovým plánem}} \cdot \text{pořizovací cena} \quad (4.2)$$

(ČÚS č. 708)

Komponentní způsob odpisování

Tento způsob odpisování lze použít pouze u majetku vymezeného vyhláškou č. 410/2009 Sb., § 14 odst. 3. V odpisovém plánu při tomto druhu odpisování musí být komponenty uvedeny samostatně od ostatních komponentů a zbylé části majetku nebo souboru tohoto majetku. Odpisy jednotlivých komponentů jsou sledovány samostatně, ale účtovány a vykazovány jako celek. V případě, kdy dojde k vyřazení komponentu, se hodnota upraví tak, že se odečte výše ocenění vyřazované komponenty a dojde k přičtení hodnoty nově zařazované komponenty, do této hodnoty se započítávají i náhradní díly, které byly nutné k výměně vyřazované komponenty a také náklady, které souvisejí s výměnou. Toto navýšení je v souladu s § 55 vyhlášky č. 410/2009 Sb. Pokud však není vyřazovaný komponent zcela odepsán, dojde k zaúčtování zůstatkové ceny do nákladů.

Rovnoměrný způsob odpisování

Rovnoměrný způsob odpisování se použije tehdy, kdy u účetní jednotky nelze použít odpisování výkonové a komponentní. Účetní jednotkou je provedeno rozdělení dlouhodobého majetku do jednotlivých odpisových skupin podle přílohy č. 1 ČÚS č. 708 a u každého majetku je stanovena předpokládaná doba používání majetku v letech a následně zhotoven odpisový plán.

Předpokládaná doba životnosti majetku musí být například stanovena podle:

- charakteristiky samotného dlouhodobého majetku, charakteristiky prostředí, ve kterém se dlouhodobý majetek nachází,
- v úvahu musí být bráno i morální zastarávání příslušného dlouhodobého majetku,
- a také jak velkou intenzitou je dlouhodobý majetek používán. Další a podrobné vlastnosti, které musí být brány v úvahu při stanovení doby používání, jsou uvedeny v ČÚS č. 708 v bodě 5.5.2.

V případě použití rovnoměrného způsobu odpisování u nově pořízeného používaného dlouhodobého majetku, stanoví se přepokládaná doba používání majetku, kterou bude mít do konce doby své životnosti a při tomto způsobu nebere v úvahu dobu, po kterou byl majetek již užíván a to na základě vlastního uvážení účetní jednotky, Tento způsob se však nebere v potaz, když jde o majetek, který je bezúplatně nabyt nebo odcizen, v tomto případě musí být v odpisování daného dlouhodobého majetku pokračováno. (Schneiderová, 2012)

4.2 Odpisování podle zákona o daních z příjmů

Daňové odpisy jsou upraveny **zákonem o daních z příjmů č. 586/1992 Sb.**, ve znění pozdějších předpisů a to **§ 26 až § 33 písm. a**. Stanovený způsob odpisování nelze v průběhu odpisování změnit, oproti účetnímu odpisování, kde je změna způsobu odpisování možná. V daňovém odpisování chybí oproti účetním odpisům využití tzv. zbytkové hodnoty majetku. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru a v § 30 zákona o daních z příjmů jsou uvedeny minimální doby odpisování majetku přiřazeným jednotlivým odpisovým skupinám. Tabulka s minimální dobou odpisování je uvedena v Tab. 1 Přílohy 6 této diplomové práce. Dle § 28, odst. 6 zákona o daních z příjmů, musí dojít k úpravě odpisů a to tím způsobem, že se při odpisování hmotného majetku, který je pouze částečně používán pro zajištění zdanitelných příjmů, bude zahrnuta do výdajů pouze poměrná část odpisů.

Podle zákona o daních z příjmů lze použít následující způsoby odpisování:

- a) rovnoměrný způsob odpisování,
- b) zrychlený způsob odpisování,
- c) a časové odpisování. (Prudký, 2012)

4.2.1 Rovnoměrný způsob odpisování

Rovnoměrný způsob odpisování je upraven **§ 31 zákona o daních z příjmů**. Jednotlivým skupinám jsou zákonem o daních z příjmů přiřazeny maximální roční sazby. Sazby jednotlivých skupin jsou uvedeny v odst. 1 § 31. Příslušné sazby jsou uvedeny v Tab. 2 Přílohy 6 této diplomové práce.

Vzorec pro výpočet odpisů:

$$O_n = (PC * k) / 100 \quad (4.3)$$

kde: **O** – odpis v daném roce,

PC – pořizovací ceny,

k – příslušný koeficient podle tabulky,

n – označuje odpisový rok (odpis v prvním roce... O_1). (Prudký, 2012)

Podle uvedených vzorců dochází k odpisování až do nulové hodnoty majetku. Dle § 31 zákona o daních z příjmů je také umožněno urychlení odpisů o 10%, 15% nebo 20% při splnění uvedených podmínek v zákoně. Tomuto urychlení odpisování jsou sestaveny zvláštní tabulky s odpisovými sazbami a jsou uvedeny v zákoně o daních z příjmů § 31 odst. 1 písm. b-d. (Prudký, 2012)

4.2.2 Zrychlený způsob odpisování

Zrychlený způsob odpisování je upraven § 32 zákona o daních z příjmů. Pomocí tohoto způsobu odpisování je možno odpisovat vstupní cenu degresivně. Jde o podobu odpisování, kdy v prvních letech je odpisována největší částka majetku, následující roky je částka stále snižována a posledním rokem odpisování je odpisována částka nejmenší. Použité koeficienty pro výpočet odpisů jsou uvedeny v Tab. 3 Přílohy 6 této diplomové práce. Odpis pomocí zrychleného způsobu se provádí dle následujícího vzorce:

$$\text{odpis v prvním roce odpisování} = \frac{VC}{k_1} \quad (4.4)$$

kde:

VC představuje vstupní cenu dlouhodobého majetku,

k_1 je koeficient určený pro odpisování v prvním roce odpisování. (Prudký, 2012)

odpis v dalších letech používání:

$$\text{odpis } n - \text{tého roku} = \frac{2 \cdot ZC}{(k - n)} \quad (4.5)$$

kde: ZC – zůstatková cena,

k – koeficient odpisování platný v dalších letech,

n – rok odpisování,

$ZC = PC - \text{oprávky}$, kde PC je pořizovací cena. (Prudký, 2012)

I v tomto způsobu odpisování je možno použít způsob urychlení v prvním roce odpisování a to zvýšení vstupní ceny o 10%, 15% nebo 20 % při splnění podmínek stanovených v § 32 odst. 2 zákona o daních z příjmů. (Prudký, 2012)

4.2.3 Časové odpisování

Časové odpisování je upraveno zákonem o daních z příjmů § 32 písm. a. Pomocí této metody odpisování se odpisuje řada nehmotného majetku upravena tímto zákonem. Při

výpočtu se bere doba životnosti stanovena zákonem a odpisuje se následovně po dobu, která činí v různých případech:

- audiovizuální dílo se odpisuje po dobu 18 měsíců,
- software a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje po dobu 36 měsíců,
- zřizovací výdaje po dobu 60 měsíců,
- ostatní nehmotný majetek po dobu 72 měsíců.

Při technickém zhodnocení se pokračuje v odpisování nehmotného majetku ze zvýšené vstupní ceny snížené o uplatněné odpisy, a to rovnoměrně bez přerušení po zbývajících dobu odpisování, nejméně však:

- u audiovizuálního díla nejméně 9 měsíců,
- softwaru a nehmotných výsledků výzkumu a vývoje nejméně 18 měsíců,
- ostatního nehmotného majetku po dobu 36 měsíců,
- a u majetku nehmotného, jde-li o případ práva k užívání sjednanou na dobu určitou, tak na dobu sjednanou ve smlouvě. (Prudký, 2012)

4.3 Zavedení metody odpisování dlouhodobého majetku

Zavedení odpisování u vybraných účetních jednotek je upraveno ČÚS č. 708. Podle něhož lze rozdělit účetní jednotky následovně:

- a) účetní jednotky, které nepoužívaly odpisování před účinností tohoto standardu a používají komponentní, výkonový nebo rovnoměrný způsob odpisování,
- b) nebo účetní jednotky, které nepoužívaly odpisování před účinností tohoto standardu a používají zjednodušený způsob odpisování,
- c) a účetní jednotky, které používaly odpisování před účinností tohoto standardu.

Účetními jednotkami, které neodpisovaly, musí být provedeno zařazení dle přílohy č. 1 ČÚS č. 708 a poskytnut kvalifikovaný odhad zbývajících doby odpisování. Pokud je známa doba zařazení majetku provede se tzv. dooprávkování DM za dobu používání a dále je majetek zařazen do skupiny s přihlédnutím zbývajících doby použití. Pokud není známo ocenění, musí být majetek oceněn reprodukční pořizovací cenou a dále postupovat dle předchozí věty. V případě kdy není známá doba zařazení, vypočte se dooprávkování DM ve výši 40 % pořizovací ceny a postup stejný.

Účetními jednotkami, které použijí zjednodušený způsob odpisování DM je provedena kategorizace dle přílohy č. 1 ČÚS č. 708 a dále přiřazena zbývajících doba

odpisování dle přílohy č. 4 ČÚS č. 708 a doba pro dopočet opravek dle stejné přílohy. Pokud není známa pořizovací cena, použije se reprodukční pořizovací cena.

Účetními jednotkami, které již odpisovaly DM, bude provedeno sestavení odpisového plánu již pro odpisovaný majetek podle přílohy č. 1 ČÚS č. 708. Musí dojít k zohlednění již vypočtené výši opravek. Pokud již zaúčtované oprávky jsou nižší než vypočtené oprávky podle ČÚS č. 708, musí dojít k zaúčtování tohoto rozdílu. Pokud jsou vyšší, nedochází k zaúčtování tohoto rozdílu.

4.4 Sestavení odpisového plánu

Při sestavení odpisového plánu musí být zohledněny veškeré skutečnosti v souladu se zákonem o účetnictví a s vyhláškou č. 410/2009 Sb. Českým účetním standardem č. 708 dle bodu č. 4.11 je umožněno stanovení hranice významnosti k zaúčtování zůstatkové ceny dlouhodobého majetku při vyřazení. **Hranice významnosti** může být zvolená samotnou účetní jednotkou, a pokud k tomu nedojde, je **významnou částkou** stavenou standardem 5 % ocenění dlouhodobého majetku. V české legislativě tato metoda ještě nebyla použita, připomíná to spíše tzv. **zbytkovou hodnotu** podle mezinárodních účetních standardů, dle IAS 16. Tato metoda je zvolena, protože většina dlouhodobého majetku má územních samosprávných celků i po skončení odpisování svou hodnotu (např. komunikace), může jít o hodnotu kladnou i zápornou. Při tvorbě odpisového plánu musí dojít k rozřídění majetku do jednotlivých odpisových skupin. Tyto skupiny jsou vytvořeny dle klasifikace CZ –CPA a klasifikace k rozřídění staveb a budov CZ – CC a jsou obsaženy v příloze č. 1 ČÚS č. 708. V případě použití zjednodušeného způsobu odpisování muselo dojít k použití příloh č. 2 a 3 ČÚS č. 708. (Schneiderová, 2012)

Město Český Těšín při sestavení odpisového plánu stanovilo hranici významnosti 5 % u dlouhodobého majetku a 10 % u budov a staveb. Odpisový plán města Český Těšín je tvořen předpokládanou dobou odpisování. Předpokládaná doba odpisovaného majetku města Český Těšín je převážně vyšší v porovnání se stanovenou dobou v ČÚS č. 708, v některých případech (např. u osobního automobilu) je předpokládaná doba odpisování nižší než stanovená doba ČÚS č. 708.

4.5 Účtování odpisů

Účtování je upraveno bodem 7.1 až 7.9. ČÚS č. 708. V těchto bodech je navrženo následující účtování:

Odpisy dlouhodobého majetku jsou účtovány na vrub účtu 551 – „*Odpisy DM*“ a ve prospěch účtu 07 nebo 08. Oprávky dopočtené k datu 31. 12. 2011 jsou účtovány na vrub účtu 406 – „*Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody*“ a ve prospěch účtu 07/08. Proto jsou oprávky účtovány **rozvahově**. Pokud by však došlo k doúčtování opravek výsledkově, došlo by k výraznému ovlivnění hospodářského výsledku za účetní období roku 2011.

Pokud byl při pořízení dlouhodobého majetku použit **investiční transfer**, musí dojít současně s odpisem dlouhodobého majetku i k časovému rozlišení přijatého investičního transferu. Účtovaná částka se rovná odpisu násobeným transferovým podílem a je účtována na vrub účtu 403 – „*Transfery na pořízení DM*“ a ve prospěch účtu účtové skupiny 67.

Oprávky vypočtené k 31. 12. 2012 musí být také násobeny transferovým podílem a musí být zaúčtovány na vrub účtu 403 a ve prospěch účtu 401.

4.6 Odpisový plán města Český Těšín

Směrnice k odpisování nese název „**Odpisový plán města Český Těšín**“ (dále jen směrnice k odpisování). Směrnice k odpisování je rozčleněna na:

- základní vymezení odpisování,
- dopočtení opravek,
- odpisový plán a jeho změny,
- prověřování odpisového plánu.

Směrnice k odpisování byla **účinná ke dni 1. 1. 2012** a je v souladu se zákonem o účetnictví, s vyhláškou č. 410/2009 Sb. a s ČÚS č. 708.

Dopočtení opravek se provede:

- na základě kvalifikovaného odhadu vypočtení zbývajících doby odepisování,
- v případě, kdy není znám den zařazení, je dnem zařazení poslední den daného roku zařazení a to dle § 7 zákona o účetnictví,
- a kdy není znám ani rok zařazení jsou oprávky ve výši 40 %.

Městem Český Těšín je vybrán **rovnoměrný způsob odepisování** pro veškerý dlouhodobý majetek. O odpisech je účtováno v rámci mezitímních účetních závěrek, tedy **čtvrtletně**.

Hranice významnosti byla stanovena ve výši **5 % k dlouhodobému majetku** a v případě **budov a staveb ve výši 10 %**.

Majetek je zaříděn v odpisovém plánu do odpisových skupin dle Klasifikace produkce dlouhodobého majetku CZ-CPA a Klasifikace stavebních děl CZ-CC. K jednotlivým dlouhodobým majetkům je přiřazena doba používání v letech dle kvalifikovaného odhadu. V případě provedení změny odpisového plánu, např. prodloužením

nebo zkrácením doby použitelnosti některého dlouhodobého majetku musí být navržena odpovědným zaměstnancem odvětvového odboru.

Změny způsobu oceňování a postupu odpisování lze provádět dle postupů uvedených ve směrnici. Ale v průběhu účetního období je zákaz změny způsobu oceňování a postupů odpisování.

Příloha směrnice k odpisování je tvořena odpisovým plánem. Odpisový plán města Český Těšín je rozdělen na stavby, samostatně movité věci a soubory movitých věcí a dlouhodobý nehmotný majetek.

Jednotlivé části jsou rozděleny na účty a k nim je rozepsán majetek, jeho příslušná odpisová skupina a kvalifikovaným odhadem předpokládaná doba odpisování. Odpisový plán města Český Těšín je uveden v Příloze 6 této diplomové práce. Odpisové plány ke čtyřem druhům dlouhodobého majetku, kterým je osobní automobil, informační systém, bytový dům a detašovaná budova radnice, jsou sestaveny v Přílohách 8 – 11 této diplomové práce.

Doporučení

V roce 2013 doporučuji městu Český Těšín doplnit organizační směrnici „Odpisový plán města Český Těšín“ o výčet odpisovaného a neodpisovaného majetku podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. a dále o vysvětlení pojmů oprávký, transferový podíl, hranice významnosti majetku apod.

Městu Český Těšín doporučuji zavést opravné položky k dlouhodobému majetku a zpracovat organizační směrnici k opravným položkám dlouhodobého majetku. Zavedením opravných položek by byly hodnoty dlouhodobého majetku reálnější.

Směrnice k opravným položkám dlouhodobého majetku by měla být upravena zákonem č. 593/1991 Sb., o účetnictví, ČÚS č. 706 – „*Opravné položky a vyřazení pohledávek*“.

Účetní opravné položky by měly být vytvořeny na základě výsledků z inventarizace a to např. v případě, kdy je jeho zjištěná hodnota výrazně vyšší nebo nižší než ocenění dlouhodobého majetku v účetnictví a to pouze jestliže jde o přechodný charakter. O významném přechodném snížení hodnoty dlouhodobého majetku se bude jednat, jestliže bude přechodné snížení větší než 20 % hodnoty majetku vedeného v účetnictví. V případě tvorby opravné položky na majetku pořízeného s použitím investičního transferu, musí dojít k jeho zohlednění a dojít k zaúčtování částky, která odpovídá výši opravné položky vynásobené transferovým koeficientem, na vrub účtu 403 – „Transfery na pořízení“ a ve prospěch účtu 672 – „Výnosy transferů“. V případě zrušení opravné položky, musí rovněž dojít ke zrušení

částky v hodnotě vynásobení opravné položky s transferovým koeficientem. V případě provedení opravných položek musí dojít k úpravě odpisového plánu. Při vyřazení dlouhodobého majetku je nutné opravnou položku zrušit.

4.7 Srovnání odpisů při použití jiného způsobu odpisování

Podle ČÚS č. 708 je umožněno v účetních obdobích 2011 a 2012 použití zjednodušeného způsobu odpisování. K 1. 1. 2013, ale musí dojít k přepracování odpisového plánu na jiný způsob odpisování. Z tohoto důvodu nebylo v mnoha městech a ani ve městě Český Těšín o tomto způsobu uvažováno. V následujícím textu je uvedeno srovnání odpisových plánů podle rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování.

Osobní automobil města Český Těšín byl pořízen 29. 2. 2008 v pořizovací ceně 575 tis. Kč. Doba odpisování osobního automobilu byla předpokládána na 10 let, viz Tab. 4.1.

Tab. 4.1 Základní údaje osobního automobilu města Český Těšín

Datum pořízení	Doba odpisování		Pořizovací cena
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
29. 2. 2008	10 let	20 let	575 000 Kč

Zdroj: Evidenční karta osobního automobilu města Český Těšín, vlastní tvorba

V Tab. 4.2 je uvedeno srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování. Hodnota 28 750 Kč představuje 5 % pořizovací ceny osobního automobilu a je tzv. významnou hodnotou. Výhodnější pro město Český Těšín je v případě osobního automobilu použití zjednodušeného způsobu odpisování. K 31. 12. 2011 by byla při využití zjednodušeného způsobu odpisování účtována rozvahově částka 218 500 Kč a to prostřednictvím účtu 406. Stanovená doba při použití zjednodušeného způsobu odpisování je nastavená moc vysoká a to v porovnání s předpokládanou dobou města Český Těšín rovnou o 10 let. Při využití zjednodušeného způsobu odpisování by bylo ovlivnění výsledku hospodaření v následujících letech o 9 104 Kč menší, výsledek hospodaření by byl tedy snížen o hodnotu 327 750 Kč.

U osobního automobilu ještě přichází v úvahu **výkonový způsob** odpisování. U tohoto způsobu by musel být vyčíslen odhad, kolik kilometrů je možno daným osobním automobilem ujet a roční odpis by se rovnal skutečně najetým kilometrům, zjištěných z knihy jízd, oprávek k 31. 12. 2012 by se rovněž počítaly ze skutečně najetých kilometrů ke dni 31. 12. 2012. Tento způsob by byl jistě nejpřesnější, ale administrativně náročnější. Skutečné odpisy by jistě byly nerovnoměrné.

Tab. 4.2 Srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování osobního automobilu města Český Těšín

Rok	Roční odpis v Kč		Rozdíl
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
Doprávkování k 31.12. 2011	209 396	218 500	-9 104
2012	54 628	27 313	27 315
2013	54 628	27 313	27 315
2014	54 628	27 313	27 315
2015	54 628	27 313	27 315
2016	54 628	27 313	27 315
2017	54 628	27 313	27 315
2018	9 086	27 313	-18 227
2019	-	27 313	-27 313
2020	-	27 313	-27 313
2021	-	27 313	-27 313
2022	-	27 313	-27 313
2023	-	27 307	-27 313
Celkem	546 250	546 250	0

Zdroj: Tab. 4.1; Tab. 1 a Tab. 2 Přílohy 8 této diplomové práce, vlastní tvorba

Informační systém „Spisová služba“ byl pořízen 31. 12. 2005 v pořizovací ceně 608 983 Kč. Doba odpisování informačního systému byla předpokládána na 30 let, viz Tab. 4.3.

Tab. 4.3 Základní údaje informačního systému „Spisová služba“ města Český Těšín

Datum pořízení	Doba odpisování		Pořizovací cena
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
31. 12. 2005	30 let	30 let	608 983Kč

Zdroj: Evidenční karta informačního systému města Český Těšín, vlastní tvorba

V Tab. 4.4 je uvedeno srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování informačního systému. Významnou hodnotou informačního systému „Spisová služba“ je částka 30 449 Kč. V tomto případě by bylo pro město Český Těšín výhodnější vybrat zjednodušený způsob odpisování. K 31. 12. 2011 by při zjednodušeném způsobu odpisování znamenalo rozvahově na účet 406 účtovat částku 231 414 Kč, tedy o 115 707 Kč větší než u rovnoměrného způsobu odpisování. V následujících letech by při zjednodušeném způsobu odpisování byl vliv odpisů na výsledek hospodaření pouze 347 120 Kč, tedy o zmíněných 115 707 Kč menší.

Tab. 4.4 Srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování informačního systému města Český Těšín

Rok	Roční odpis v Kč		Rozdíl
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
Doprávkování k 31.12.2011	115 707	231 414	-115 707
2012	19 288	19 285	3
2013	19 288	19 285	3
2014	19 288	19 285	3
⋮	⋮	⋮	⋮
2029	19 288	19 275	13
⋮	⋮	-	-
2035	19 203	-	19 203
Celkem	578 534	578 534	0

Zdroj: Tab. 4.3; Tab. 1 a Tab. 2 Přílohy 9 této diplomové práce, vlastní tvorba

Bytový dům města Český Těšín byl pořízen 31. 12. 1922 v PC 133 784 Kč. Doba odpisování bytového domu byla předpokládána na dobu 170 let, viz Tab. 4.5.

Tab. 4.5 Základní údaje bytového domu města Český Těšín

Datum pořízení	Doba odpisování		Pořizovací cena
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
31. 12. 1922	170 let	80 let	133 784Kč

Zdroj: Evidenční karta bytového domu města Český Těšín, vlastní tvorba

V Tab. 4.6 je uvedeno srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování bytového domu. Hodnota 13 378 Kč představuje významnou hodnotu bytového domu, o velikosti 10 % z pořizovací ceny. Z komparace rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování bytového domu je výhodnější použití rovnoměrného způsobu odpisování. K 31. 12. 2011 by byla prostřednictvím účtu 406 účtována hodnota 63 036 Kč, tedy o 14 874 Kč větší než při použití zjednodušeného způsobu odpisování. V následujících letech by výsledek hospodaření byl snížen o částku 57 370 Kč, tedy o zmíněných 14 874 Kč méně.

Tab. 4.6 Srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování bytového domu

Rok	Roční odpis v Kč		Rozdíl
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
Doprávkování k 31.12.2011	63 036	48 162	14 874
2012	712	1 506	-794
2013	712	1 506	-794
2014	712	1 506	-794
⋮	⋮	⋮	⋮
2059	712	1 462	-750
⋮	⋮	-	0
2092	410	-	410
Celkem	120 406	120 406	0

Zdroj: Tab. 1 a Tab. 2 Přílohy 10 této diplomové práce, vlastní tvorba

Budova úřadu města Český Těšín byla pořízena 31. 12. 1909 v pořizovací ceně 11 492 631 Kč. Doba odpisování byla předpokládána na 150 let, viz Tab. 4.7.

Tab. 4.7 Základní údaje o detašované budově úřadu města Český Těšín

Datum pořízení	Doba odpisování		Pořizovací cena
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
31. 12. 1909	150 let	80 let	11 492 631Kč

Zdroj: Evidenční karta budovy úřadu města Český Těšín, vlastní tvorba

Tab. 4.8 obsahuje srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování budovy úřadu. Hodnota 1 149 263 Kč představuje významnou hodnotu detašované budovy úřadu města Český Těšín o velikosti 10 % z pořizovací ceny. Z komparace rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování detašované budovy úřadu města Český Těšín docházím k závěru, že výhodnější je použití rovnoměrného způsobu odpisování. Rozvahově by k datu 31. 12. 2011, byla účtována hodnota 7 033 512 Kč a to prostřednictvím účtu 406. V tomto případě je ke zmíněnému datu účtováno o 2 896 165 Kč méně než při použití zjednodušeného způsobu odpisování. V následujících letech by při použití rovnoměrného způsobu odpisování bylo snížení hospodářského výsledku o hodnotu 3 309 856 Kč, tedy o hodnotu 2 896 165 menší než při využití zjednodušeného způsobu odpisování.

Tab. 4.8 Srovnání rovnoměrného a zjednodušeného způsobu odpisování detašované budovy úřadu města Český Těšín

Rok	Roční odpis v Kč		Rozdíl
	Rovnoměrný způsob	Zjednodušený způsob	
Dooprávkování k 31.12.2011	7 033 512	4 137 347	2 896 165
2012	68 956	129 293	-60 337
2013	68 956	129 293	-60 337
2014	68 956	129 293	-60 337
2015	68 956	129 293	-60 337
2016	68 956	129 293	-60 337
⋮	⋮	⋮	⋮
2059	68 924	129 250	-60 326
Celkem	10 343 368	10 343 368	0

Zdroj: Tab. 4.7; Tab. 1 a Tab. 2 Přílohy 11 této diplomové práce, vlastní tvorba

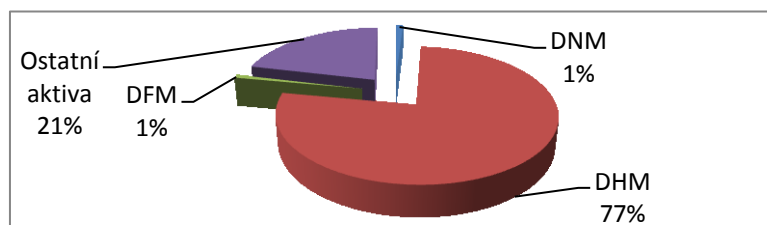
V některých případech by bylo pro účetní jednotku výhodnější použití zjednodušeného způsobu odpisování. Bohužel zjednodušený způsob odpisování byl povolen pouze za účetní období 2011 a 2012 a následně by muselo být provedeno přepracování odpisového plánu. Přepracování odpisového plánu by bylo nákladné. Rovnoměrný způsob odpisování není moc náročný a nezahrnuje až tolik potřebného času, který by byl zapotřebí k dalším způsobům odpisování. Z uvedených důvodů neměly účetní jednotky na výběr a rozhodlo se pro rovnoměrný způsob odpisování dlouhodobého majetku. V případě města Český Těšín bych

doporučila některé doby odpisování upravit, protože nastavené doby životnosti jsou v některých případech moc vysoké. Zpracované účetní výkazy, tak budou mít po provedení odpisů větší vypovídací schopnost o majetkové situaci účetní jednotky a i o její finanční situaci než při použití zjednodušeného způsobu odpisování v účetních obdobích 2011 a 2012. Provedené dooprávkování DM zobrazuje přesnější opotřebení dlouhodobého majetku k 31. 12. 2011.

4.8 Rozvaha města Český Těšín po korekci

V Příloze 14 je uvedena zjednodušená rozvaha. Ze zjednodušené rozvahy docházíme k závěru, že aktiva jsou z podstatné části tvořena dlouhodobým majetkem. K 31. 12. 2011 je v rozvaze znázorněn vliv tzv. dooprávkování DM, který je účtován na účet 406 – „Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody“. Od 1. 1. 2012 byly odpisy zaúčtovány již prostřednictvím účtu 551 – „Odpisy dlouhodobého majetku“ a došlo tak k výraznému snížení výsledku hospodaření viz kapitola 4.9. Dlouhodobý majetek má skutečně na celkových aktivech výrazný podíl a to rovnou ve velikosti 77 % celkových aktiv. Skladba aktiv v procentech v roce 2012 je uvedena v grafu 4.1.

Graf 4.1 Struktura aktiv města Český Těšín k 31. 12. 2012



Zdroj: Příloha 14, vlastní tvorba

Ve výkazu rozvaha je dlouhodobý majetek uváděn, ve dvou hodnotách. Hodnoty jsou „brutto“ a „netto“. O hodnotě „brutto“ již bylo zmíněno v podkapitole 3.5.3. Hodnota „netto“ představuje hodnotu majetku již sníženého o oprávky a opravné položky k danému dlouhodobému majetku. Městem Český Těšín nejsou tvořeny opravné položky k dlouhodobému majetku a proto sloupeček „korekce“ obsahuje pouze údaje o oprávkách. V následujícím textu je provedena analýza jednotlivého dlouhodobého majetku dni 31. 12. za účetní období 2011 a 2012. Jsou vybrané pouze dvě účetní období, a to protože dooprávkování dlouhodobého majetku bylo provedeno až k 31. 12. 2011 a v roce 2012 je již dlouhodobý majetek odpisován.

Dlouhodobý majetek města Český Těšín

Z Tab. 4.9 a z grafu 4 Přílohy 12 docházíme k závěru, že vlivem úpravy hodnoty dlouhodobého majetku o oprávky a opravné položky došlo k výraznému snížení majetku a to v každém roce přibližně o 20 %. Podrobné stavy za dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek a vysvětlení jsou uvedeny k Tab. 4.10 a 4.11. K interpretaci výsledků byly použity indexy uvedené v Tab. 5 a 6 Přílohy 13. K dlouhodobému finančnímu majetku nejsou tvořeny oprávky, protože jde o neodpisovaný majetek.

Tab. 4.9 Stav dlouhodobého majetku města Český Těšín k 31. 12. v letech 2011 a 2012

Název položka	Stav v tis. Kč k 31. 12.					
	2011			2012		
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto
DNM	26 374,77	10 877,02	15 497,75	27 439,11	12 746,49	14 692,62
DHM	1 462 923,01	285 822,81	1 177 100,20	1 444 488,61	303 672,28	1 140 816,33
DFM	1 911,08	0,00	1 911,08	11 625	0,00	11 625
Celkem	1 491 208,86	296 699,83	1 194 509,03	1 483 552,72	316 418,77	1 167 133,95

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012, Vlastní tvorba

Dlouhodobý nehmotný majetek města Český Těšín

Pořizovací cena drobného dlouhodobého nehmotného majetku je v okamžiku jeho pořízení účtována do opravěk a je tedy 100 % odepsána. Při pořízení je účtováno do nákladů a to např. účetním zápisem 558/321. Proto je jeho hodnota „netto“ nulová a odpovídá aplikaci významnosti a efektivnosti. Z Tab. 4.10 a z grafu 5 Přílohy 12 plyne, že největší změna je u ostatního dlouhodobého nehmotného majetku, kde oprávky představují přibližně 23 % hodnoty majetku a v roce 2012 jsou ještě větší, v hodnotě 31 %. Vlivem snížení hodnoty, tak v roce 2011 dochází ke snížení hodnoty dlouhodobého nehmotné majetek o 4 034,1 tis. Kč a v roce 2012 dochází ke snížení hodnoty DNM o 5 481,27 tis. Kč, v roce 2011 to představuje snížení hodnoty majetku o 22 % a v roce 2012 o 29 %.

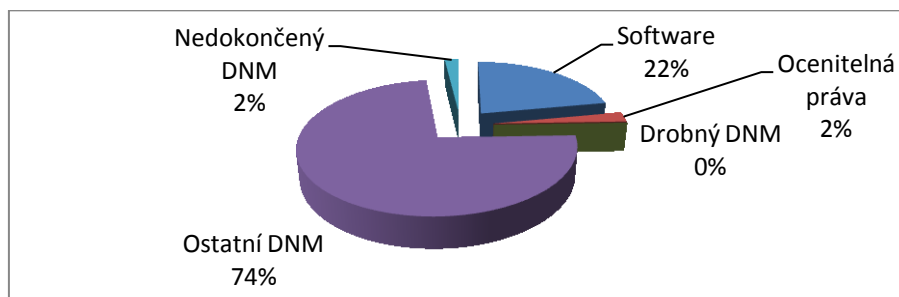
Tab. 4.10 Stav DNM města Český Těšín k 31. 12. v letech 2011 a 2012

Položka	Stav v tis. Kč k 31. 12.					
	2011			2012		
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto
Software	3 379,89	551,44	2 828,45	3 900,21	660,95	3 239,26
Ocenitelná práva	360,00	0	360,00	360	4,28	355,72
Drobný DNM	6 842,92	6 845,92	0	7 260,94	7 260,94	0
Ostatní DNM	15 637,05	3 482,66	12 154,39	15 637,05	4 820,32	10 816,73
Nedokončený DNM	154,91	0	154,91	280,91	0	280,91
Celkem	26 374,77	10 877,02	15 497,75	27 439,11	12 746,48	14 692,62

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012, vlastní tvorba

Z grafu 4.2 se dozvídáme, že dlouhodobý nehmotný majetek k 31. 12. 2012 je tvořen 74% ostatním dlouhodobým nehmotným majetkem. Ve srovnání s grafem 3.2 je hodnota ostatního dlouhodobého nehmotného majetku větší. V grafu 3.2 ostatní dlouhodobý nehmotný majetek tvořil pouze z 57% celkový dlouhodobý nehmotný majetek. Vlivem snížení hodnoty mělo sice dojít ke snížení podílu, ale došlo k opačnému výsledku. A to proto, že došlo ke snížení celé hodnoty drobného dlouhodobého nehmotného majetku, který tvoří 0% na celkovém dlouhodobém nehmotném majetku.

Graf 4.2 Skladba DNM města Český Těšín k 31. 12. 2012 v hodnotě netto



Zdroj: Tab. 4.10, vlastní tvorba

K datu 31. 12. 2011 došlo k dooprávkování dlouhodobého nehmotného majetku a to v hodnotě 4 034,1 tis. Kč. Dooprávkování bylo zaúčtováno na vrub účtu 406 a ve prospěch účtů účtové skupiny 07.

Dlouhodobý hmotný majetek města Český Těšín

Pořizovací cena drobného dlouhodobého nehmotného majetku je v okamžiku jeho pořízení v plné výši účtována do oprávek a v tomto případě jde o 100 % odpis. Proto je hodnota „netto“ nulová a odpovídá aplikaci významnosti a efektivnosti. Drobný dlouhodobý hmotný majetek je účtován při pořízení přímo do nákladů a to např. zápisem 558/321. Z Tab. 4.11 a z grafu 6 Přílohy 12 docházíme k závěru, že vlivem oprávek, dochází ke snížení hodnoty staveb v roce 2011 o 217 494,83 tis. Kč a v roce 2012 o 232 943,88 tis. Kč, což představuje v roce 2011 snížení přibližně o 19 % a v roce 2012 o 20 %. Dále dochází ke snížení hodnoty samostatně movitých věcí a souborů movitých věcí a to v roce 2011 v hodnotě 40 250,25 tis. Kč a v roce 2012 v hodnotě 43 112,63 tis. Kč. Tato změna představuje v roce 2011 snížení o 57% a v roce 2012 snížení o 61%. Celkový vliv oprávek a opravných položek odpisovaného majetku na celkové velikosti odpisovaného majetku je v roce 2011 i v roce 2012 snížení přibližně o 21%.

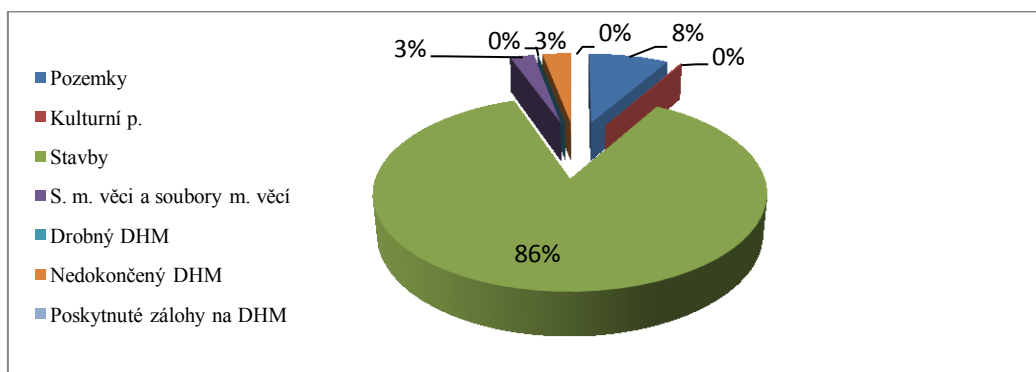
Tab. 4.11 Stav DHM města Český Těšín k 31. 12. v letech 2011 a 2012

Položka	Stav v tis. Kč k 31. 12.					
	2011			2012		
	Brutto	Korekce	Netto	Brutto	Korekce	Netto
Pozemky	87 667,40	0,00	87 667,40	93 617,18	0,00	93 617,18
Kulturní p.	1 769,83	0,00	1 769,83	1 769,83	0,00	1 769,83
Stavby	1 171 354,43	217 494,83	953 859,60	1 216 487,77	232 943,88	983 543,89
Sam. mov. věci a soubory m. věci	70 986,39	40 250,25	30 736,14	71 230,31	43 112,63	28 117,68
Drobný DHM	28 077,73	28 077,73	0,00	27 615,77	27 615,77	0,00
Nedokončený DHM	102 956,43	0,00	102 956,43	33 656,95	0,00	33 656,95
Poskytnuté zálohy na DHM	110,80	0,00	110,80	110,8	0,00	110,8
Celkem	1 462 923,01	285 822,81	1 177 100,20	1 444 488,61	303 672,28	1 140 816,33

Zdroj: Rozvahy města Český Těšín za účetní období 2009-2012, vlastní tvorba

K datu 31. 12. 2011 došlo k dooprávkování dlouhodobého hmotného majetku a to v hodnotě 257 745,08 tis. Kč. Dooprávkování bylo zaúčtováno na vrub účtu 406 a ve prospěch daných účtů účtové skupiny 08. Celkové dooprávkování za dlouhodobý majetek odpisovaný majetek k 31. 12. 2011 bylo v hodnotě 261 779 173,10 Kč.

Z grafu 4.3 docházíme k závěru, že celkový dlouhodobý hmotný majetek je k 31. 12. 2012 z největší části, a to 86%, tvořen stavbami. V porovnání s grafem 3. 3 je stav staveb větší. V grafu 3.3 stavby tvořily dlouhodobý nehmotný majetek 84%. I zde došlo ke zvýšení a to vlivem neodpisovaného majetku, drobného dlouhodobého hmotného majetku, který se dává do spotřeby. Ale v dlouhodobém nehmotném majetku v hodnotě brutto představoval pouze 2%.

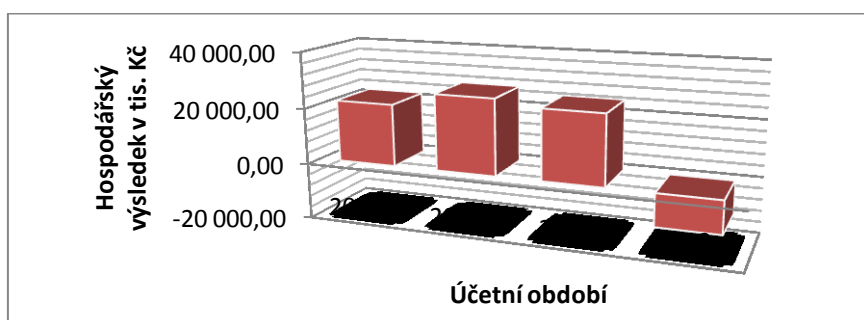
Graf 4.3 Skladba DHM města Český Těšín k 31. 12. 2012 v hodnotě netto

Zdroj: Tab. 4.11, vlastní tvorba

4.9 Vliv odpisů dlouhodobého majetku na výsledek hospodaření města Český Těšín

Z grafu 4.4 lze usoudit, že do roku 2011 nebyly ve výsledku hospodaření zahrnuty odpisy. Z tohoto důvodu docházelo ke zkreslení výsledku hospodaření, protože do výsledku hospodaření nebyly zahrnuty náklady znázorňující opotřebení dlouhodobého majetku. V roce 2011 došlo k vyřazení a k prodeji některého majetku. K tomuto majetku byly vyčísleny odpisy do roku 2011 a za rok 2011. Tyto odpisy tedy byly rozděleny na staré odpisy, které byly zaúčtovány způsobem dooprávkování na účet 406 a nové odpisy, tedy odpisy za rok 2011 byly zaúčtovány na účet 551, ve velikosti 5 669,76 tis. Kč. V roce 2012, kdy již bylo zákonem nařízeno odpisování veškerého majetku, došlo k výrazné změně hospodářského výsledku, a město hospodařilo se ztrátou. Změna ve výsledku hospodaření mezi rokem 2012 a 2011 je teda o velikosti 36 257,58 tis. Kč. Na ztrátě z roku 2012 ve velikosti 11 479,35 tis. Kč se podílely odpisy o hodnotě 20 983,90 tis. Kč. Z těchto výsledků tedy docházíme k závěru, že hospodářské výsledky v předchozích letech byly více či méně zkresleny a kvůli pokroku reformy účetnictví bude účetní výkaz zisku a ztrát uvádět věrohodnější a určitě skutečnější údaje o hospodaření účetní jednotky.

Graf 4.4 Výsledek hospodaření města Český Těšín za účetní období 2009-2012



Zdroj: Příloha 15 této diplomové práce, vlastní tvorba

5 Závěr

Za stěžejní právní úpravu města považuji zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení), kterým je upraveno poskytování činností v samostatné působnosti a v přenesené působnosti. Zákonem o obcích je upraveno zřízení orgánů města, které jsou tvořeny zastupitelstvem, radou města, starostou a tajemníkem města. Dále je umožněno tvořit výbory města a komise. Hospodaření města je řízeno na základě zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a následná kontrola hospodaření je provedena dle pravidel uvedených v zákoně č. 420/2004 Sb., o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. Účetnictví města musí být vedeno podle zákona č. 563/1991 Sb., zákona o účetnictví, vyhlášky č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky, která od roku 2010 nahradila prováděcí vyhlášku č. 505/2002 Sb. Vyhláška č. 410/2009 Sb. je neustále měněna. Pro zajištění základních účetních postupů byly zpracovány ministerstvem financí České republiky České účetní standardy č. 701-710. České účetní standardy od roku 2010 rovněž nahradily České účetní standardy č. 501 až 522. Inventarizace je vedena na základě prováděcí vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků.

Stěžejní právní úpravou pro evidenci dlouhodobého majetku je zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, vyhláška č. 410/2009 Sb., pro některé vybrané účetní jednotky a zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Vyhláškou č. 410/2009 Sb. je dlouhodobým nehmotným majetkem majetek, jehož ocenění je vyšší než 60 tis. Kč a dlouhodobým hmotným majetkem majetek v hodnotě vyšší než 40 tis. Kč. Podnikatelské subjekty evidují dlouhodobý majetek dle úpravy vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve které chybí hodnoty pro zařazení dlouhodobého majetku a jsou dány na základě rozhodnutí účetní jednotky. Podstatný rozdíl je také mezi pojetím technického zhodnocení dle zákona o účetnictví a zákona o daních z příjmů. Podle zákona o účetnictví je technické zhodnocení děleno na technické zhodnocení na DHM a na DNM. Technické zhodnocení DHM musí být v min. hodnotě 40 tis. Kč a technické zhodnocení DNM v min. hodnotě 60 tis. Kč. Dle zákona o daních z příjmů není technické zhodnocení rozděleno na technické zhodnocení DNM a DHM. Podle zákona o daních z příjmů je technickým zhodnocením, pokud přesáhne hodnotu 40 tis. Kč za jedno účetní období. Českým účetním standardem č. 710 – „Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek“ je upraven dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek, jeho způsoby pořízení a vyřazení. Způsoby pořízení dlouhodobého majetku mohou být u územních samosprávných celků např. koupí, výrobou, darováním apod. Dlouhodobý majetek

může být vyřazen např. na základě fyzického opotřebení, bezplatným převodem apod. Územní samosprávné celky jsou povinny při splnění podmínek stanovených § 3 a vyhlášky č. 383/2009 Sb., technické vyhlášky podávat pomocný analytický přehled. Důležitou činností v rámci dlouhodobého majetku je provedení inventarizace. Inventarizace města musí být provedena dle podmínek stanovených zákonem o účetnictví a vyhlášky č. 270/2010 Sb., o inventarizaci majetku a závazků. Inventarizací je např. ověřena průkaznost účetnictví, srovnán skutečný stav majetku se stavem zjištěným z účetnictví apod.

Na základě analýzy dlouhodobého majetku města Český Těšín v účetních obdobích 2009 až 2012 docházím k závěru, že zavedením účetních metod reformou účetnictví došlo ke zkvalitnění informací, které jsou poskytovány prostřednictvím účetních závěrek některých vybraných účetních jednotek. V oblasti dlouhodobého majetku jde především o zavedení odpisování dlouhodobého majetku. K 31. 12. 2011 bylo provedeno některými účetními jednotkami dooprávkování dlouhodobého majetku dle ČÚS č. 708 – „Odpisování dlouhodobého majetku“. O dooprávkování dlouhodobého majetku bylo účtováno prostřednictvím účtu 406 – „Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody“ a došlo tak k významným rozvahovým změnám. V případě města Český Těšín bylo účtováno k 31. 12. 2011 o oprávkách v hodnotě 261 779 173,10 Kč, a zapříčinilo výrazné snížení hodnoty dlouhodobého majetku. Po dopočtení opravek dlouhodobého majetku města Český Těšín je splněna podmínka zásady poskytnutí věrného a poctivého obrazu účetnictví.

Město Český Těšín používá k odpisování dlouhodobého majetku rovnoměrný způsob odpisování. Z komparace rovnoměrného způsobu odpisování a zjednodušeného způsobu odpisování docházím k závěru, že v případě novějšího majetku je výhodnější použití zjednodušeného způsobu odpisování. U novějšího majetku při použití zjednodušeného způsobu odpisování by byla na účet 406 – „Oceňovací rozdíly při prvotním použití metody“ účtována větší částka a v následujících letech by bylo ovlivnění výsledku hospodaření nižší. V případě staršího majetku je výhodnější použití rovnoměrného způsobu odpisování. Použití zjednodušeného způsobu odpisování dlouhodobého majetku bylo možno pouze v období 2011 a 2012, v následujících letech by musel být odpisový plán změněn na jiný způsob odpisování. Změna odpisového plánu by byla časově a finančně náročná, proto o zjednodušeném způsobu nebylo ve městě Český Těšín uvažováno.

Odpisování dlouhodobého majetku od 1. 1. 2012 je účtováno prostřednictvím účtu 551 – „Odpisy dlouhodobého majetku“ a dochází k ovlivnění výsledku hospodaření.

Z provedené analýzy vlivu odpisování dlouhodobého majetku na výsledek hospodaření města Český Těšín docházím k závěru, že výsledky hospodaření do roku 2012 byly více či méně zkresleny a vlivem pokroku reformy účetnictví bude účetní výkaz zisku a ztrát uvádět věrohodnější a skutečnější údaje o hospodaření účetní jednotky. V případě města Český Těšín, však zavedením účtování odpisů dochází k výraznému propadu výsledku hospodaření. Odpisy dlouhodobého majetku v roce 2012 snižují výsledek hospodaření města Český Těšín o 20 983,90 tis. a výsledkem hospodaření je ztráta ve velikosti 11 479,35 tis. Kč. V souvislosti s odpisy ovlivňuje výsledek hospodaření i účet 672 – „Výnosy vybraných místních institucí z transferu“. Na tento účet je účtováno o časovém rozlišení přijatého investičního transferu na pořízení DM. Jde o částku rovnající se násobku odpisu s transferovým podílem. Bohužel hodnota časového rozlišení investičního transferu na pořízení DM mi nebyla sdělena.

Dlouhodobý majetek je upraven organizačními směrnici jednotlivých účetních jednotek. V diplomové práci byla provedena analýza organizačních směrnic města Český Těšín. Směrnice o nakládání s majetkem města od pořízení po likvidaci je rozdělena na úpravu týkající se majetku a provedení inventarizace. V části úpravy majetku bych v roce 2013 doporučila městu Český Těšín např. aktualizovat směrnici o právní úpravu ČÚS č. 709 - „Vlastní zdroje“ a ČÚS č. 710 – „Dlouhodobý nehmotný majetek a dlouhodobý hmotný majetek“. A to např. ČÚS č. 709 o vymezení použití transferu na pořízení DM a ČÚS č. 710 o úpravu týkající se drobného dlouhodobého majetku. Druhou část směrnice bych doporučila aktualizovat o novelu § 30 odst. 6 zákona o účetnictví. Podle tohoto ustanovení lze provést inventarizaci nejdříve čtyři měsíce před rozvahovým dnem a ukončit nejpozději dva měsíce po rozvahovém dni. Dále bych v části inventarizace doporučila aktualizovat inventarizační soupis podle § 30 odst. 7 zákona o účetnictví.

Směrnici používanou k odpisování dlouhodobého majetku města Český Těšín doporučuji doplnit o vymezení majetku, který je odpisován a který se neodpisuje. Dále doporučuji uvést vysvětlení pojmů oprávk, transferový podíl, hranice významnosti majetku apod. Městu Český Těšín doporučuji zavést tvorbu opravných položek dlouhodobého majetku a zpracovat směrnici k opravným položkám dlouhodobého majetku. Účetní opravné položky by měly být vytvořeny na základě výsledků z inventarizace a to např. v případě, kdy je jeho zjištěná hodnota výrazně vyšší nebo nižší než ocenění dlouhodobého majetku v účetnictví a to pouze v případě, kdy jde pouze o přechodný charakter.

Seznam použité literatury

a) Knihy

IŠTVÁNFYOVÁ, Jana. *Účetnictví veřejného a neziskového sektoru*. 1. vydání. Praha: Oeconomica, 2009. 208 s. ISBN 978-80-7380-086-4.

KÁŇA, Pavel. *Základy veřejné správy: vybrané kapitoly veřejné správy pro studium žáků středních škol*. Ostrava : Montanex, 2010. 352 s. ISBN 978-80-7225-319-7.

KOUDELKA, Zdeněk, ONDRUŠ, Radek a Petr PRŮCHA, Petr. *Zákon o obcích (obecní zřízení) : komentář [Koudelka, 2009]*. 4. doplněné vydání. Praha : Linde, 2009. 486 s. ISBN 978-80-7201-760-7.

MÁČE, Miroslav. *Účetnictví pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace a organizační složky státu : aplikace v příkladech*. 1. vydání. Praha : Grada Publishing, 2012. 623 s. ISBN 978-80-247-3637-2.

PROVAZNÍKOVÁ, Romana. *Financování měst, obcí a regionů*. Praha : Grada Publishing, 2009. 304 s. ISBN 978-80-247-2789-9.

PRUDKÝ, Pavel a Milan LOŠŤÁK. *Hmotný a nehmotný majetek v praxi: změny po reformě, komentář, v praxi*. 14. aktualizované vydání. Olomouc : ANAG, 2012. 311 s. ISBN 978-80-7263-733-1.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Rozpočtová skladba v roce 2012*. 1. vydání. Turnov: Acha obec účtuje, 2012 253 s. ISBN 978-80-260-1010-4.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana a Zdeněk NEJEZCHLEB. *Účetní reforma 2012 pro ÚSC a jimi zřizované příspěvkové organizace : [účetní metody, postupy účtování, výkaznictví, vazby na organizace]*. 1. vydání. Turnov : Acha obec účtuje, 2012. 710 s. ISBN 978-80-260-2780-5.

SCHNEIDEROVÁ, Ivana. *Majetek krajů, měst, obcí, DSO a příspěvkových organizací*. 1. vydání. Turnov: Acha obec účtuje, 2010. 258 s. ISBN 978-80-254-5609-5.

SVOBODOVÁ, Jaroslava a kolektiv. *Účtová osnova, České účetní standardy - postupy účtování pro územní samosprávné celky, příspěvkové organizace, státní fondy a organizační složky státu 2009 : vyhláška č. 505/2002 Sb. s komentářem, návrhy účtových rozvrhů ...* Olomouc : ANAG, 2009. 383 s. ISBN 978-80-7263-504-7.

SVOBODOVÁ, Jaroslava a kolektiv. *Účtová osnova, České účetní standardy : pro některé vybrané účetní jednotky: 100 postupů účtování 2010*. Olomouc: ANAG, 2010. 439 s. ISBN 978-80-7263-794-8.

SVOBODOVÁ, Jaroslava a kolektiv. *Účtová osnova, České účetní standardy : pro některé vybrané účetní jednotky : 181 postupů účtování 2012*. Olomouc : ANAG, 2012. 527 s. ISBN 978-80-7263-738-6.

ŠTOHL, Pavel. *Učebnice účetnictví – 1. díl*. 13. upravené vydání. Znojmo: Štohl, 2012. 152 s. ISBN 978-80-87237-47-2.

SVATOŠOVÁ, Jana a Jana TRÁVNÍČKOVÁ. *Účtová osnova, České účetní standardy, postupy účtování pro podnikatele 2012*. Olomouc: ANAG, 2012. 367 s. ISBN 978-80-7263-729-4.

b) Internetové zdroje:

MĚSTO ČESKÝ TĚŠÍN. *O městě Český Těšín* [online]. Český Těšín [6. 11. 2012]. Dostupné z: <http://www.tesin.cz/mesto-cesky-tesin/o-meste/o-meste/>.

OLOMOUCKÝ KRAJ. *Reforma účetnictví státu* [online]. Olomoucký kraj [cit. 5. 10. 2012]. Dostupné z: <http://www.kr-lomoucky.cz/clanky/dokumenty/197/csuis-zakladni-popis-1242011.pdf>.

MINISTERSTVO FINANCÍ. *Metodická pomůcka pro přezkoumání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí ve smyslu zákona č.420/2004 Sb.* [online]. Komora auditorů České republiky [cit. 6. 11. 2013]. Dostupné z: http://www.kacr.cz/file/761/Priloha-final_duben_2012.pdf.

SVAZ MĚST A OBCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *Novinky v obecních financích v roce 2013* [online]. Svaz měst a obcí České republiky [cit. 7. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.smocr.cz/cz/oblasti-cinnosti/financovani-obci/novinky-v-obecnich-financich-v-roce-2013.aspx>.

c) Právní předpisy

Zákon č. 128 ze dne 12. dubna 2000 o obcích (obecní zřízení). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 38, s. 1737-1764. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3426>. ISSN 1211-1244.

Ústava České republiky č. 1 ze dne 16. prosince 1992. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 1, s. 3-16. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5989>. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2519>. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 586 ze dne 20. 11. 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3474-3490. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2640>. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 250 ze dne 7. 7. 2000 o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73, s. 3557-3567. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3461>. ISSN 1211-1244.

Vyhláška č. 323 ze dne 2. 7. 2002 o rozpočtové skladbě. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002, částka 118, s. 3909-6966. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3937>. ISSN 1211-1244.

Vyhláška č. 410 ze dne 11. 11. 2009, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro některé vybrané účetní jednotky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 133, s. 6854-6866. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5600>. ISSN 1211-1244.

Vyhláška č. 449 ze dne 11. 12. 2009 o způsobu, termínech a rozsahu údajů předkládaných pro hodnocení plnění státního rozpočtu, rozpočtů státních fondů, rozpočtů územních samosprávných celků, rozpočtů dobrovolných svazků obcí a rozpočtů Regionálních rad regionů soudržnosti. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 144, s. 7374-7375. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5615>. ISSN 1211-1244.

Vyhláška č. 383 ze dne 27. 10. 2009 o účetních záznamech v technické formě vybraných účetních jednotek a jejich předávání do centrálního systému účetních informací státu a o požadavcích na technické a smíšené formy účetních záznamů (technická vyhláška o účetních záznamech). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 124, s. 6230-6241. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5590>. ISSN 1211-1244.

Vyhláška č. 270 ze dne 8. 9. 2010 o inventarizaci majetku a závazků. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2010, částka 100, s. 3898-3905. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5793>. ISSN 1211-1244.

Zákon č. 420 ze dne 10. 6. 2004 o přezkoumávání hospodaření územních samosprávných celků a dobrovolných svazků obcí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 138, s. 8078-8086. Dostupný také z: <http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4442>. ISSN 1211-1244.

České účetní standardy pro některé vybrané účetní jednotky, které vedou účetnictví podle vyhlášky č. 410/2009 Sb. ČÚS č. 701-710, ve znění pozdějších předpisů.

d) ostatní:

Směrnice města Český Těšín: Směrnice o nakládání s majetkem města od pořízení po likvidaci.

Směrnice odpisový plán města Český Těšín.

Seznam zkratk a symbolů

apod.	a podobně
atd.	a tak dále
CSÚIS	centrální systém účetních informací státu
č.	číslo
ČÚS	České účetní standardy
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DNM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
DSO	Dobrovolné svazky obcí
EU	Evropská unie
kulturní p.	kulturní předměty
k	příslušný koeficient podle tabulky
Kč	Koruna česká
MF	ministerstvo financí
MD	má dáti
n	označení odpisového roku
např.	například
O	odpis v daném roce
odst.	odstavec
OSS	organizační složka státu
ost.	statní
PAP	pomocný analytický přehled
písm.	písmeno
PC	pořizovací cena
RRRS	Regionální rada regionů soudržnosti
sam. mov. věci	samostatně movité věci
Sb.	sbírka zákonů
SF	Státní fond
str.	strana
tab.	tabulka

tis.	tisíce
tzv.	takzvaný
úč.	účetní
ÚSC	územní samosprávný celek
VC	vstupní cena
VH	výsledek hospodaření
ZC	zůstatková cena

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byl(a) seznámen(a) s tím, že na mou diplomovou (bakalářskou) práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová (bakalářská) práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové (bakalářské) práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové (bakalářské) práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou (bakalářskou) práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26.4.2013


Bc. Kateřina Niemcová

Seznam příloh

Příloha 1 - Fáze účetní reformy

Příloha 2 – Přehled účetních předpisů používaných ve veřejném sektoru v letech 2009-2013

Příloha 3 – Směrná účtová osnova pro podnikatele

Příloha 4 – Směrná účtová osnova pro územní samosprávné celky, dobrovolné svazky obcí, regionální rady regionů soudržnosti, příspěvkové organizace, státní fondy, Pozemkový fond ČR a organizační složky státu - 2012

Příloha 5 – Tabulky pro účetní odpisy

Příloha 6 – Tabulky pro daňové odpisy

Příloha 7 – Odpisový plán města Český Těšín

Příloha 8 – Odpisové plány osobního automobilu

Příloha 9 – Odpisové plány informačního systému

Příloha 10 – Odpisové plány bytového domu

Příloha 11 – Odpisové plány ostatní budovy úřadu

Příloha 12 – Grafy dlouhodobého majetku

Příloha 13 – Výpočty indexů

Příloha 14 – Rozvaha za účetní období 2011 a 2012 města Český Těšín

Příloha 15 – Vývoj výsledku hospodaření města Český Těšín za účetní období 2009-2012